

UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA



FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS

TESIS

**“ANÁLISIS COMPARATIVO DEL IMPUESTO A LA RENTA Y DEL IMPUESTO AL
CONSUMO DE PERÚ Y CHILE”**

BACH. KAREN INGRID PACHECO VÁSQUEZ

AUTORA

DR. GERARDO GÓMEZ JACINTO

PATROCINADOR

PIURA – PERÚ

2014

7592
PAC



UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA



FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS

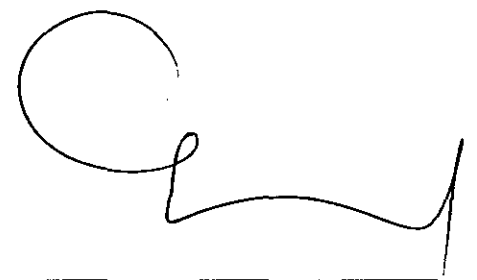
TESIS

"ANÁLISIS COMPARATIVO DEL IMPUESTO A LA RENTA Y AL CONSUMO EN LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS DE PERÚ Y CHILE"

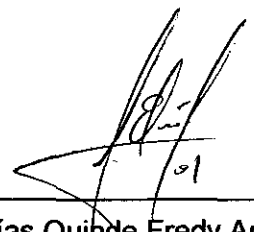
**LOS QUE SUSCRIBEN, MIEMBROS DEL JURADO CALIFICADOR CERTIFICAN LA
APROBACIÓN DE LA TESIS:**



C.P.C. Zapata Paulini Percy Miguel
PRESIDENTE



C.P.C. Garcés Aguilera Luis Alberto
SECRETARIO



C.P.C Elías Quiñe Fredy Armando
VOCAL

UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA



FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS

**“ANÁLISIS COMPARATIVO DEL IMPUESTO A LA RENTA Y DEL IMPUESTO
AL CONSUMO DE PERÚ Y CHILE”**

TESIS

PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADOR PÚBLICO

AUTORA

BACH.KAREN INGRID PACHECO VÁSQUEZ

PIURA – PERÚ

2014

DEDICATORIA

Con todo mi amor dedico esta tesis a Dios; que es el centro de mi vida, porque está siempre conmigo en cada paso que doy y las personas que hicieron y hacen posible, que pueda lograr mis metas y anhelos, a ustedes que con su ahínco y dedicación; que pese a cualquier adversidad, lograron criarme como la persona que soy ahora; con educación valores, y moralmente consiente, simplemente por estar siempre ahí, a ustedes eternamente mi corazón y mi agradecimiento.

Gracias Dios, Mama y Papá

AGRADECIMIENTOS

Mi reconocimiento a las personas que han hecho posible la culminación de este trabajo de investigación. En primer lugar al profesor Gerardo Gómez Jacinto, quien con sus oportunos consejos, escrupulosa revisión y aguda crítica ha permitido la conclusión de este informe. A todos los profesores de la Facultad de Ciencias Contables y Financieras, que me dotaron de los conocimientos necesarios para enfrentar las experiencias laborales de mi carrera profesional. A mis hermanos Cesar, Dalira, Lucía, y mi novio Alejandro quienes me apoyaron, aconsejaron e incentivaron a seguir adelante con el logro de mis metas, gracias por todo.

RESUMEN

Esta investigación tuvo como objetivo analizar las diferencias existentes entre el impuesto a la renta y el impuesto al consumo en los sistemas tributarios de Perú y Chile. Para lograr este objetivo se planteó la hipótesis que establecía que las diferencias existentes entre el Impuesto a la Renta y al Consumo (IGV e IVA) de Perú y de Chile referidas a sus sistemas tributarios son: las categorías del impuesto a la renta; las tasas de imputación de renta y de consumo derivadas de actividades comerciales, industriales, servicios o negocios (personas jurídicas) del sistema tributario peruano y del chileno; y las unidades tributarias impuestas en cada país. Para contrastar la hipótesis se realizó un análisis documental a las diferentes fuentes de información proporcionadas por organismos estatales de ambos países a través de diferentes portales oficiales. Los resultados obtenidos, producto del análisis de la información que se pudo obtener, confirman la hipótesis planteada. Se concluyó que las diferencias más resaltantes entre el IGV y el IVA radican en que el IGV tiene en su legislatura la exoneración de productos agrícolas y ganaderos, mientras que el IVA grava la totalidad de los productos que venden en Chile. Además, las diferencias relevantes en la renta de ambos países son: la distribución de las rentas por categorías, las tasas del impuesto para cada categoría, y la unidad impositiva tributaria utilizada para el cálculo de algunas rentas y en la aplicación de deudas tributarias por multas u otros.

ABSTRACT

This research aimed to analyze the differences between the income tax and the consumption tax in the tax systems of Peru and Chile. To achieve this goal the hypothesis raised that the differences between the income tax and consumption (tax and VAT) in Peru and Chile related to their tax systems are raised: the categories of income tax; imputation rates and consumer income derived from commercial, industrial, or business services (legal persons) of the peruvian and chilean tax system activities; and imposed tax units in each country. To test the hypothesis a documentary analysis was performed at the various sources of information provided by government agencies of both countries through various official gateways. The results obtained from the analysis of the product information could be obtained confirm the hypothesis. It was concluded that the most striking differences between the IGV and IVA are that the legislature has in its tax exemption of agricultural and livestock products, while the IVA levied on all goods sold in Chile. In addition, significant differences in the income of both countries are: the distribution of income by category, tax rates for each category, and the tax unit used for the calculation of certain income and the application of tax debts for fines or others.

ÍNDICE

	Página
DEDICATORIA.....	ii
AGRADECIMIENTOS.....	iii
RESUMEN	iv
ABSTRACT	v
INTRODUCCIÓN.....	xiii
CAPÍTULO I: LINEAMIENTOS GENERALES DE LA INVESTIGACIÓN	
1.1 Planteamiento y formulación del problema.....	1
1.2 Objetivos de la investigación	1
1.3 Hipótesis y variables	2
1.4 Metodología.....	5
CAPÍTULO II: SISTEMA TRIBUTARIO REFERIDO AL IMPUESTO A LA RENTA Y AL IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO DE PERÚ Y CHILE	
2.1 Sistema tributario peruano y chileno	7
2.1.1 Sistema tributario	7
2.1.2 El sistema tributario de Perú	9
2.1.3 El sistema tributario de Chile.....	11
2.2 Impuesto a la renta.....	13
2.2.1 Impuesto a la renta de Perú.	13
2.2.1.1 Ámbito de aplicación de la ley a la renta.....	13
2.2.1.2 Base jurisdiccional del impuesto a la renta	16

2.2.1.3	Los contribuyentes del impuesto a la renta.....	18
2.2.1.4	Base imponible del impuesto a la renta	19
2.2.1.5	La renta neta.....	26
2.2.1.6	Tasas del impuesto.....	37
2.2.2	Impuesto a la renta de Chile.....	40
2.2.2.1	Los contribuyentes – Ámbito de aplicación	42
2.2.2.2	Regla de excepción	42
2.2.2.3	Elementos que intervienen en las normas sobre territorialidad del impuesto a la renta	43
2.2.2.4	Categorías del impuesto	46
2.3	Impuesto al valor agregado (IVA E IGV)	74
2.3.1	Antecedentes del impuesto al valor agregado.....	74
2.3.2	Impuesto general a las ventas (IGV) - Perú	75
2.3.2.1	Antecedentes.....	76
2.3.2.2	Ámbito de aplicación.....	78
2.3.2.3	Sujetos del impuesto.....	84
2.3.2.4	Impuesto bruto, base imponible	86
2.3.2.5	Crédito fiscal	88
2.3.2.6	Declaración y pago	94
2.3.2.7	Exportación de bienes y servicios.....	95
2.3.2.8	Registros y otros medios de control	101
2.3.3	Impuesto selectivo al consumo – Perú.....	102
2.3.3.1	Ámbito del impuesto y nacimiento de la obligación.....	104
2.3.3.2	Sujetos del impuesto.....	104
2.3.3.3	Base imponible y tasa.....	105
2.3.4	Impuesto a las ventas y servicios (IVA) – Chile.....	107
2.3.4.1	Antecedentes.....	107
2.3.4.2	Impuesto al Valor Agregado	110

2.3.4.3Sujetos del impuesto.....	113
2.3.4.4Las exenciones del impuesto al valor agregado	114
2.3.4.5La tasa, base imponible y débito fiscal	123
2.3.4.6Débito fiscal	126
2.3.4.7Crédito fiscal.....	128
2.3.4.8Los exportadores	130
2.3.5Impuestos especiales a las ventas y servicios.	132
2.3.5.1 Impuesto adicional a ciertos productos	132
2.3.5.2 Del impuesto adicional a las bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares.....	132
2.3.6Libros y registros.....	133
2.3.7Declaración y pago del impuesto.	134
 CAPÍTULO III: ANÁLISIS COMPARATIVO DE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS EN PERÚ Y CHILE	
3.1 Análisis comparativo de la legislación del Impuesto General a las Ventas de Perú y el Impuesto al Valor Agregado de Chile	137
3.1.1 Análisis de la economía de Chile.	138
3.1.2Análisis de la economía de Perú.	142
3.2 Análisis comparativo de la legislación del Impuesto a la Renta de Perú y de Chile	154
3.3 Contrastación de la hipótesis	171
 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones	172
Recomendaciones	174
 REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	 175

ANEXOS	178
---------------------	------------

Anexo N° 1. Operaciones exoneradas del Impuesto General a las ventas

Anexo N° 2. Servicios exonerados del impuesto general a las ventas

Anexo N° 3. Bienes afectos al impuesto selectivo al consumo

Anexo N° 4. Ejemplo del cálculo del impuesto global complementario

LISTA DE TABLAS

Tabla 1.	Tipo de renta.....	37
Tabla 2.	Renta Neta del Trabajo y renta de fuente extranjera.....	38
Tabla 3.	Comparación del impuesto al consumo en Perú y Chile	137
Tabla 4.	Cifras de PIB per cápita de América Latina 2011 - 2012.....	146
Tabla 5.	Evolución de la tasa del IGV en Perú.....	148
Tabla 6.	Tasas de retención aplicables a compras y ventas en Chile	153
Tabla 7.	Similitudes entre el IGV y el IVA	153
Tabla 8.	Diferencias entre el IGV y el IVA.....	154
Tabla 9.	Impuesto a la renta en Perú y Chile	154
Tabla 10.	Evolución de Tasas de segunda categoría Chile (Año 2003 - Actualidad).....	157
Tabla 11.	Evolución de la tasa del Impuesto a la renta de la Tercera Categoría para contribuyentes domiciliados en Perú: 2003-2013.....	158
Tabla 12.	Régimen Único Simplificado (RUS)	160
Tabla 13.	Valores de la UIT en Perú - Año 2009 - 2013 (Expresado en Nuevos Soles).....	161
Tabla 14.	Valores de la UTM y UTA en Chile Año 2013 (Expresadas en Pesos Chilenos).....	161
Tabla 15.	Valores de la UTM y UTA en Chile Año 2013 convertido a Dólares.....	162
Tabla 16.	Límites y porcentajes de la Renta de Personas Naturales (Rentas de Trabajo)	164
Tabla 17.	Tramos, rentas, tasas y rebajas del Impuesto Único de Segunda Categoría Chile	165
Tabla 18.	Cálculo del Impuesto de Segunda Categoría en PCL Y PEN	167
Tabla 19.	Ejemplo de cálculo en caso de distribución de utilidades con tasa vigente del 2013.....	169

LISTA DE FIGURAS

Figura 1.	Impuesto al valor agregado en la historia	74
Figura 2.	Antecedentes legislativos del IGV.....	78
Figura 3.	Evolución de la legislación del impuesto general a las ventas	78
Figura 4.	Normatividad vigente	78
Figura 5.	Cálculo de la base imponible	107
Figura 6.	Recaudación tributaria total como porcentaje de PIB en Chile, América Latina y la OCDE 1990-2010	139
Figura 7.	Estructuras impositivas en Chile, América Latina y la OCDE.....	140
Figura 8.	Recaudación tributaria total como porcentaje del PBI en Perú, América Latina y la OCDE	142
Figura 9.	Estructuras impositivas en Perú, América Latina y la OCDE	144

INTRODUCCIÓN

El estudio comparativo entre el Impuesto a la Renta y del Impuesto al Consumo de Perú y Chile ha suscitado el interés de múltiples sectores involucrados con las economías de ambos países, interesados en conocer cómo es que la estipulación de las normatividades vigentes en cada territorio, facilitan o entorpecen el desarrollo de las empresas privadas y públicas, así como el macro desarrollo de cada uno de los países limítrofes. Es conocido por todos que ambos países han logrado un demostrado crecimiento económico en los últimos años, que les está permitiendo lograr un desarrollo como nación en medio de gran cantidad de indicadores macro económicos que han hecho desestabilizar otras economías en el globo.

Este incremento sostenido tanto en Perú como en Chile exige que los responsables en cada país hayan afinado con agudeza cada vez más sutil, las herramientas estructurales que son el marco legal y administrativo sobre el que se encaminan los movimientos económicos de empresarios nacionales y extranjeros que han realizado inversiones en los diferentes sectores económicos de cada país. El conocimiento de las diferencias significativas que se producen en aquello que interesa a la caja fiscal, es el cometido de esta investigación: los impuestos. Por tanto se estudian aspectos concernientes al impuesto a la renta, impuesto al consumo, categorías de renta, tasas impositivas y la unidad impositiva tributaria en ambos países; todos ellos, importantes indicadores que son profundizados a lo largo de esta investigación y que permiten lograr una mayor o menor eficiencia en el aparato fiscal.

En el capítulo I, se presentan los aspectos generales de la investigación de acuerdo al método científico. Se presenta el problema, las variables, los objetivos generales y específicos, la hipótesis a contrastar y la metodología que se utilizó para poder contrastar la hipótesis. Estos puntos proporcionan las pautas generales que aseguran los mínimos de calidad de científica que deben ser respetados en toda investigación, otorgándole la seriedad dentro de una plataforma consistente y articulada.

En el capítulo II se presenta el marco teórico, que se divide en dos aspectos a tratar: el sistema tributario, el impuesto a la renta, el impuesto al valor agregado y el impuesto general a las ventas, el impuesto selectivo al consumo, entre otros. En este capítulo se trata de profundizar en los diferentes impuestos existentes en ambos países con la finalidad de comprender puntualmente los aspectos más relevantes de cada uno, su desenvolvimiento histórico y su actual situación, que es de vital importancia para que las empresas e inversionistas establezcan centros de operaciones en cualesquiera de las dos realidades.

En el capítulo III se presenta un análisis comparativo, en este capítulo se describen aspectos relevantes de la realidad tributaria en cada país, generándose una perspectiva que permite ubicarse con precisión en una u otra realidad, así como generar la consolidación de conclusiones en torno a los aspectos fundamentales de la aplicación de las normatividades con consecuencias importantes para el desarrollo de las naciones como la recaudación tributaria. Este capítulo genera una perspectiva de cómo se encuentra la situación en cada país. Posteriormente se contrasta la hipótesis, allí se planteó la hipótesis y se fueron analizando cada una de las variables que buscaban delimitar las diferencias existentes entre el Impuesto a la Renta al Consumo (IGV e IVA) de Perú y de Chile.

Finalmente, producto del análisis realizado en este estudio, se plantean las conclusiones y recomendaciones. En ellas se trata de hacer hincapié en los aspectos más significativos encontrados a lo largo del trabajo.

LA AUTORA

CAPÍTULO I: ASPECTOS GENERALES DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 Planteamiento y formulación del problema

¿Cuáles son las diferencias existentes entre impuesto a la renta y el impuesto al consumo, en los sistemas tributarios de Perú y de Chile?

1.2 Objetivos de la investigación

Objetivo general

Identificar las diferencias existentes en el Impuesto a la Renta y al Consumo (IGV para Perú e IVA para Chile) de los países de Perú y de Chile, de manera que se pueda realizar un análisis comparativo de ambos.

Objetivos específicos

- Identificar los principales tributos (renta y consumo) que rigen actualmente en los países de Perú y de Chile.
- Conocer cuáles son las diferentes tasas de los principales tributos en los países de Perú y Chile.
- Evaluar cómo se están desarrollando los impuestos de Renta e IGV en Perú, en la actualidad.
- Determinar la influencia de los porcentajes e imposición de las tasas, en la eficiencia y desarrollo de los impuestos de Renta y Consumo (IVA) de Chile.

1.3 Hipótesis y variables

1.3.1 Hipótesis

Planteamiento de hipótesis

Las diferencias existentes entre el Impuesto a la Renta y al Consumo (IGV e IVA) de Perú y de Chile referidas a sus sistemas tributarios radican en:

1. Las categorías del impuesto a la renta existentes en el sistema tributario de ambos países.
2. Las tasas de imputación de renta y de consumo derivadas de actividades comerciales, industriales, servicios o negocios (personas jurídicas) del sistema tributario peruano y del chileno.
3. Las unidades tributarias impuestas en cada país.

1.3.2 Variables

Identificación de las variables de estudio

- Impuesto a la renta
- Impuesto al consumo
- Categorías de renta
- Tasas impositivas
- Unidad Impositiva Tributaria

Definición conceptual de las variables

- Según la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, el Impuesto a la Renta:

Es un tributo que se determina anualmente y considera como “ejercicio gravable” aquel que comienza el 1 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año. Grava las rentas que provengan de la explotación de un capital (bien mueble o inmueble), las que provengan del trabajo realizado en forma dependiente e independiente, las obtenidas de la aplicación conjunta de ambos factores (capital y trabajo), así como las ganancias de capital. (SUNAT, 2013).

Normalmente se calcula como un porcentaje variable de los ingresos de la persona física o jurídica sujeta a impuestos.

- Según Gerencie.com (2013) el Impuesto al consumo: es un impuesto monofásico que recae en el productor o importador de los productos sometidos a dicho impuesto; quien en una única vez hace el pago del respectivo impuesto y lo traslada a sus clientes y distribuidores incorporándolo en el precio de venta, en virtud de lo cual se convierte en costo para quien adquiere el producto, de modo que quien realmente paga el impuesto es el consumidor, de allí que toma el nombre de impuesto al consumo.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), definido por Hinojosa y Mendoza, citados por Mendoza (2012:32), es un impuesto al consumo sobre el valor que se le agrega a un producto o servicio, se aplica en las distintas etapas que existen entre el productor inicial y el consumidor final.

- Categoría de renta: definición dada a la agrupación de rentas tributarias, divididas en diversos niveles o formas de ser que se excluyen entre sí. (SUNAT, 2013).
- Tasa: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador los beneficios derivados de la prestación efectiva de por el estado de un servicio individualizado en el contribuyente. (MEF, 2013)
- Unidad Impositiva Tributaria: Monto de referencia que es utilizado en las normas tributarias a fin de mantener en valores constantes las bases imponibles, deducciones, límites de

afectación y demás aspectos de los tributos que, considere conveniente el legislador. (Banco Central de Reserva de Perú, 2013)

Definición operacional de las variables

Las categorías de renta para Perú, generadas por SUNAT (2013) son:

- Primera categoría, las rentas reales (en efectivo o en especie) del arrendamiento o sub-arrendamiento, el valor de las mejoras, provenientes de los predios rústicos y urbanos o de bienes muebles.
- Segunda categoría, intereses por colocación de capitales, regalías, patentes, rentas vitalicias, derechos de llave y otros.
- Tercera categoría, en general, las derivadas de actividades comerciales, industriales, servicios o negocios.
- Cuarta categoría, las obtenidas por el ejercicio individual de cualquier profesión, ciencia, arte u oficio.
- Quinta categoría, las obtenidas por el trabajo personal prestado en relación de dependencia.

Según el Servicio de Impuestos Internos de Chile (2013) las categorías de renta para Chile son:

- Impuesto de Primera Categoría. Grava las llamadas "rentas de capital", y se aplica fundamentalmente a las personas jurídicas, empresas y a las llamadas "sociedades de hecho", empresarios unipersonales, en determinadas circunstancias.
- Impuesto de Segunda Categoría. Grava las llamadas "rentas del trabajo", y se aplica fundamentalmente a las personas naturales.

Tasas, según SUNAT (2013) y SII (2013) dadas en porcentajes:

- Impuesto a la renta empresarial 30 % (Perú) y 20 % (Chile)
- Impuesto al consumo 18 %¹ (Perú) y 19 %² (Chile)

- Unidad Impositiva Tributaria:

- UIT en Soles(S/.) para Perú.

- UTM y UTA en peso chileno (\$) para Chile.

1.4 Metodología

1.4.1 Tipo de investigación

La presente investigación es de tipo no experimental (Hernández, Fernández y Baptista, 2010) ya que la información obtenida manifiesta variables de la realidad de los países de Perú y de Chile en sus respectivos sistemas tributarios sin influir en su comportamiento, descriptiva no correlacional porque en esta se describe los sistemas tributarios de cada país en sus principales tributos sin relacionar o asociar las variables de estudio, siendo a la vez; de acuerdo a la recogida de información en el tiempo, una investigación transversal porque se ha obtenido la información en un determinado momento histórico.

Además se trata de una investigación retrospectiva, puesto que se analizan fenómenos o datos que han ocurrido. (Salinas, 2011, p. 7)

1.4.2 Determinación de población y muestra

Dada la naturaleza descriptiva de esta investigación, no se trabaja con una población, por lo tanto no existe muestra. La unidad de análisis radica en el impuesto a la renta y el impuesto al consumo en los sistemas tributarios de Perú y Chile.

¹Porcentaje a marzo 2013.

² Porcentaje actual en Chile (2013)

1.4.3 Técnica de recolección de datos

La técnica utilizada en la presente investigación para recolectar los datos es el análisis de documentos, que posee la ventaja de poder ser utilizada sin la intervención de los sujetos que protagonizaron los fenómenos.

1.4.4 Técnica de análisis de datos

Debido al carácter cualitativo de la investigación, la técnica de análisis de datos está enfocada al análisis de atributos o características y/o un análisis de frecuencias. Este análisis implica, según Hernández, Fernández y Baptista (2010: 406), la organización de los datos recogidos y su codificación en el caso de ser necesario. Al codificar se generan unidades de significado y categorías y, luego, emergen temas y relaciones entre los conceptos manejados.

CAPÍTULO II: SISTEMA TRIBUTARIO REFERIDO AL IMPUESTO A LA RENTAY AL IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO DE PERÚ Y CHILE

2.1 Sistema tributario peruano y chileno

2.1.1 Sistema tributario

El sistema tributario es la fuente por excelencia de los ingresos permanentes del gobierno central y puede ser definido como aquel conjunto de tributos que rigen en un país, pudiendo ser estudiado como objeto unitario de conocimientos.

La obtención de estos recursos hace posible que el Estado ejerza las funciones de gobernar nación y de impulsar el desarrollo económico del país.

Villegas (2003) sostiene que el sistema tributario consiste en el estudio del conjunto de tributos que establece un país en una determinada época.

Finalmente la tributación es un instrumento eficaz para redistribuir el ingreso entre los diferentes grupos sociales y regiones del país. Para ello, se afecta en mayor proporción los ingresos de las personas que están en los estratos superiores de la escala del ingreso, como también se encarece en mayor proporción aquellos productos que están más estrechamente relacionados con el patrón de consumo de estos estratos. Así según las regiones incentiva la descentralización. Complementariamente la composición del gasto fiscal debe estar orientada en mayor proporción, a ofrecer los bienes y servicios que están vinculados a las necesidades de los grupos sociales y regiones más deprimidas del país, lo cual se trata de la provisión de los servicios de salud, educación, servicios urbanos de agua, desagüe, electricidad, vías de acceso y distribución de medicamentos y alimentos básicos entre otros.

En resumen, la tributación tiene como función cumplir los siguientes objetivos:

1. Financiar el gasto del gobierno central.
2. Gobernar la actividad económica, modificando los términos de intercambio internos y externos y las tasas de ganancia de la empresa.
3. Modificar los niveles y estructura de los ingresos familiares.

García y Agüero (2006) mencionan los motivos para recaudar impuestos y los tipos de impuestos que existen. Así se tiene que los motivos son: mantener las operaciones del mismo gobierno (presupuesto); influenciar el rendimiento macroeconómico de la economía (política fiscal); llevar a cabo las funciones del gobierno, tales como la defensa nacional, y proveer servicios del gobierno; redistribuir los recursos entre los individuos de diversas clases dentro de la población; y modificar patrones de consumo o empleo dentro de la economía nacional, haciendo cierto tipo de transacciones más o menos atractivas.

Además acusan la existencia de impuestos progresivos y regresivos. Una cualidad importante de los sistemas de impuestos es si estos son *planos* (el porcentaje no es dependiente de la base), *regresivos* (a mayor ganancia menor tasa de impuestos) o *progresivos* (a mayor ganancia mayor tasa de impuestos). Los impuestos progresivos reducen el agobio sobre personas de ingresos menores, ya que estas pagan un menor porcentaje sobre sus ganancias. (Portal de Impuestos.us, 2013)

Como indica Garzón (2013), otro tipo de impuestos son los directos e indirectos. Los impuestos *directos* se aplican de forma directa sobre el patrimonio, afectando principalmente los ingresos o pertenencias (inmuebles, autos, etc.), ejemplo de ello, y el más importante, es el *Impuesto a la Renta*. Los impuestos *indirectos* afectan a personas distintas del contribuyente. En otros términos, el contribuyente que enajena bienes o presta servicios, traslada la carga del impuesto a quienes los adquieren o reciben, así se tiene el caso del Impuesto General a las Ventas (IGV) y el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC).

Con esta serie de definiciones y conceptualizaciones, se puede indicar que el sistema tributario al estar compuesto por los tributos vigentes en una

época determinada; siendo estos de carácter cambiante, debe ser estudiado tomando en consideración todas las variaciones normativas que se producen en el tiempo.

2.1.2 El sistema tributario de Perú

Mediante Decreto Legislativo Nro.771, publicado con fecha 31 de diciembre de 1993, se aprobó la Ley Marco del Sistema Tributario Peruano vigente a la fecha de su publicación y la cual establece que el Sistema Tributario del Perú.

El código tributario peruano

El código Tributario es aquella norma marco que rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Los tributos están distribuidos nacional y localmente de la manera que se detalla a continuación.

Para el gobierno central

- a) **Impuesto a la Renta:** Recurso que se obtiene de gravar las rentas de capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, así como de las ganancias y de los beneficios obtenidos por los sujetos señalados por Ley.

Las rentas de fuente peruana afectas al impuesto están divididas en cinco categorías:

Primera categoría, las rentas reales (en efectivo o en especie) del arrendamiento o sub - arrendamiento, el valor de las mejoras, provenientes de los predios rústicos y urbanos o de bienes muebles.

Segunda categoría, intereses por colocación de capitales, regalías, patentes, rentas vitalicias, derechos de llave y otros.

Tercera categoría, en general, las derivadas de actividades comerciales, industriales, servicios o negocios.

Cuarta categoría, las obtenidas por el ejercicio individual de cualquier profesión, ciencia, arte u oficio.

Quinta categoría, las obtenidas por el trabajo personal prestado en relación de dependencia.

- b) **Impuesto General a las Ventas:** Son los ingresos provenientes de gravar la venta de bienes muebles, la prestación o utilización de servicios en el país, los contratos de construcción y otros que señale la ley.
- c) **Impuesto Selectivo al Consumo:** Son los recursos que se obtienen de gravar la venta en el país a nivel de productor y la importación de bienes, así como la venta en el país por el importador de bienes señalados por el dispositivo legal correspondiente. Asimismo considera los juegos de azar y apuestas.
- d) **Derechos Arancelarios**
- e) **Tasas por prestación de servicios públicos,** entre las cuales se consideran los derechos por tramitación de procedimientos administrativos,y,
- f) **El nuevo Régimen Único simplificado:** Es un régimen tributario promocional dirigido a: Las personas naturales y sucesiones indivisas domiciliadas en el país, que exclusivamente obtengan rentas por la realización de actividades empresariales. Las personas naturales no profesionales, domiciliadas en el país, que perciban rentas de cuarta categoría únicamente por actividades de oficios.

Paralos gobiernos locales

Los establecidos de acuerdo a le Ley de Tributación Municipal; y

Para otros fines

- a. **Contribuciones de Seguridad Social,** de ser el caso;

- b. Contribución al Servicio Nacional readiestramiento Técnico Industrial – SENATI.
- c. Contribución al Servicio Nacional de Capacitación para la Industria de la Construcción (SENCICO).

No obstante la relación anterior, se debe advertir la existencia de otros tributos que conforman también nuestro sistema tributario, tales como:

- El Impuesto a las Transacciones Financieras.
- El Impuesto Temporal a los Activos Netos.
- Impuesto a la Venta del Arroz Netos.
- Impuesto Extraordinario para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional.
- Contribución Solidaria para la Asistencia Provisional, entre otros.”

2.1.3 Sistema tributario de Chile

El sistema chileno se ha ido desarrollando desde los tiempos de la Colonia, aunque sometido a múltiples modernizaciones. El resultado final es un sistema a veces bastante complejo, en parte porque muchas modificaciones han sido emprendidas sin eliminar elementos anteriores, o encajándolos dentro de los mismos.

Su estructura tributaria está constituida por una serie de impuestos de alto rendimiento, con escasas exenciones y franquicias. Por definición de la Constitución Política, estos impuestos no tienen afectación específica, es decir, su uso o destino no está determinado previamente. Una vez recaudados por el tesoro público se asignan los recursos en base a la Ley de Presupuesto que aprueba cada año el Congreso Nacional.

Puede afirmarse que este sistema es altamente eficiente, en el sentido de que existe una baja proporción de evasión³ o elusión tributaria, con un mínimo de costos operacionales para cobrarlos. Por lo que no se debe concluir que por

³ En este país la tasa de evasión global ronda el 26 %, nivel que si bien es superior al de muchos de los países desarrollados, es bastante inferior al resto de países de Iberoamérica.

el hecho de que la carga tributaria neta sea superior a algunos países de Iberoamérica las tasas impositivas también son más altas; en Chile las tasas impositivas son iguales e incluso inferiores, pero su pago se cumple de forma más estricta. Gran parte de esta eficiencia deriva de las grandes potestades otorgadas al Servicio de Impuestos Internos de Chile⁴, que en no pocas ocasiones han desatado quejas de los particulares debido a sus amplias facultades fiscalizadoras y judiciales. Los impuestos en Chile son:

- a) **Los impuestos que gravan la Renta:** Para la ley tributaria chilena, renta es "(...) todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación".

La ley impuesto a la Renta de Chile, tiene una estructura dual de la cual emanan dos tipos de impuestos:

Impuesto de Primera Categoría: Grava las llamadas "rentas de capital", y se aplica fundamentalmente a las personas jurídicas y a las llamadas "sociedades de hecho".

Impuesto de Segunda Categoría: Grava las llamadas "rentas del trabajo", y se aplica fundamentalmente a las personas naturales. En la actualidad solo sirve para el cálculo del Global Complementario. Atraviesan toda la Ley de la Renta otros dos *impuestos personales*: el **Impuesto Global Complementario**: Grava la totalidad de los ingresos de las personas naturales residentes en el país. Y el **Impuesto Adicional**: Grava las rentas de fuente chilena, de personas naturales y jurídicas que residen fuera del país.

También están los impuestos especiales sobre determinadas rentas:

Impuesto especial sobre los "pequeños contribuyentes": Es establecido por la ley como un sistema simplificado para contribuyentes sin grandes ingresos (pequeños mineros artesanales, comerciantes ambulantes, suplementarios, propietarios de talleres artesanales, pescadores artesanales).

Impuesto sobre las ganancias de capital: Es remanente de un antiguo impuesto hoy casi inexistente, y que grava ciertas rentas no habituales, obtenidas por la venta de bienes muy específicos y determinados.

⁴ Entidad encargada del control Tributario de ese país, lo que en Perú es la SUNAT.

Impuesto sobre los premios de lotería: Sobre los premios de lotería se paga un impuesto del 15 %, en calidad de impuesto único.

- b) ***Impuesto al Valor Agregado:*** En cuanto al IVA, el hecho gravado lo constituye el mayor valor obtenido en la enajenación de bienes y servicios.

Complementan esta malla tributaria los impuestos especiales, entre los cuales se encuentran: ***Impuesto adicional:*** La primera venta de los bienes señalados en el art. 37 del DL 825 pagan un impuesto del 15 %, *además del IVA*, salvo los artículos de pirotecnia, que pagan 50 %. ***El Impuesto a las Bebidas Alcohólicas, Analcohólicas y Similares:*** Pagan un impuesto adicional por sobre el IVA, con tasa diferenciada según el tipo de bebida que se trate. ***el Impuesto a Productos Suntuarios,*** el Impuesto a los ***Vehículos,*** el Impuesto a los ***Tabacos, Cigarros y Cigarrillos,*** el Impuesto a los ***Combustibles,*** el Impuesto a determinados Actos Jurídicos, entre otros.

2.2 El impuesto a la renta

Naranjo (2005) atribuye que el Impuesto Sobre la Renta empezó a regir después de la edad media, a fines del siglo XVIII y no antes de dicha era, como el de sucesiones y el de aduanas, cuando se estableció en Inglaterra como un impuesto extraordinario y provisional destinado a cubrir necesidades excepcionales.

Después se fue extendiendo a otros países de Europa, tales como Alemania y Francia, y a Estados Unidos de Norteamérica y a los países latinoamericanos, aplicándose no en forma transitoria sino permanente; pero a partir de las dos primeras décadas del siglo XX.

2.2.1 Impuesto a la renta de Perú

2.2.1.1 Ámbito de aplicación de la ley a la renta

La descripción legal abarca los aspectos objetivos, espaciales y temporales del hecho generador de la obligación tributaria.

Para entender el ámbito de aplicación del impuesto a la renta se tendría que partir del análisis económico de los impuestos: política fiscal.

El punto inicial es el principio de retribución. Si el Estado produce bienes y servicios, entonces los usuarios de los mismos deben cubrir el financiamiento. ¿Cómo saber si una persona natural o empresa ha utilizado la actividad estatal? Sucede que la obtención de renta por parte de los agentes económicos del sector privado son indicios razonables del uso de la actividad estatal.

En este principio que Ruiz de Castilla (2009) menciona en su artículo, nos quiere dar a entender que para seguir una política fiscal es necesario haber utilizado el factor Estado como, por ejemplo, la utilización de las carreteras por parte de una empresa de fabricación de cerveza que decide vender su producto en todo el país. Naciendo así la necesidad de la utilización de un impuesto, conjugando estos factores se tiene como resultado la imposición a la renta apareciendo así nuestra ley (TUO (Texto único Ordenado) de la Ley del impuesto a la renta (en adelante LIR)).

El Impuesto a la Renta grava:

- a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores.
- b) Las ganancias de capital.
- c) Otros ingresos que provengan de terceros,
- d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por Ley.

En la política fiscal se encuentra la teoría llamada "renta-producto", según la cual se considera renta afectable con el Impuesto a la Renta a los ingresos corrientes que se obtienen como resultado de la explotación de ciertas fuentes permanentes, tales como el capital, trabajo o ambos, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos. (Inciso a) Art. 1°).

A la vez se ha desarrollado la teoría denominada “flujo de riqueza”, que dentro del ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta se encuentra todo beneficio que obtiene una persona natural o empresa.

En materia de empresas, el ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta alcanza a cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros. Para la política Fiscal la teoría flujo de riqueza abarca los beneficios que obtienen las empresas, exista o no una operación con terceros⁵. En el terreno legal, la LIR se refiere a los beneficios económicos que obtienen las empresas, solamente cuando realizan operaciones con terceros. Se trata de un texto cuyo contenido es limitado, toda vez que estaría excluyendo del ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta a los beneficios que obtienen las empresas cuando no provienen de operaciones con terceros.

Por su parte, el Art. 1º g del Reglamento del Impuesto a la Renta – RIR establece que la ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros a que se refiere el Art. 3º de la LIR es la obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones.

Agrega la norma reglamentaria que, en consecuencia, constituye ganancia o ingreso para una empresa, el beneficio proveniente de actividades accidentales, ingresos eventuales y por concepto de transferencias a título gratuito que realice un particular a su favor. Finalmente, esta norma del RIR precisa que el término empresa comprende a toda persona o entidad perceptora de rentas de tercera categoría y a las personas o entidades no domiciliadas que realicen actividad empresarial.

Concluyendo con lo antes descrito por Ruiz (2009) en su primera parte del tema “Ámbito de aplicación del IR”, se puede decir que al realizar una apreciación global sobre los alcances del reglamento, su texto es un tanto más amplio que la ley, el que incluye dentro del ámbito de aplicación del Impuesto a

⁵Por ejemplo si una empresa X participa en un juego de lotería y se gana un premio en efectivo, obtiene una renta que también se encuentra en el ámbito de aplicación de la Renta.

la Renta a ciertos beneficios que obtiene una empresa, exista o no una operación con terceros.

2.2.1.2 Base jurisdiccional del impuesto a la renta

Es un tributo que grava las rentas obtenidas por los contribuyentes domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, o la ubicación de la fuente productora.

En el caso de los contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto grava solo a las rentas gravadas de la fuente peruana. (Art. N° 6 de la LIR).

Se consideran domiciliadas en el país:

- Las personas naturales de nacionalidad peruana que tengan domicilio en el país, de acuerdo con las normas de derecho común.
- Las personas naturales que hayan residido o permanecido en el país más de ciento ochenta y tres (183) días calendario durante un periodo cualquiera de doce (12) meses.
- Las personas que desempeñan en el extranjero funciones de representación o cargos oficiales que hayan sido designados por el sector público.
- Personas jurídicas constituidas en el país.
- Las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país, en cuyo caso la condición de domiciliada alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.
- Las sucesiones, cuando la causante, a la fecha de su fallecimiento, tuviera la condición de domiciliado con arreglo a las disposiciones de esta ley.

- Los bancos multinacionales a que se refiere la Décimo Séptima Disposición Final y complementaria de la ley general del sistema financiero y del sistema de seguros y orgánica de la superintendencia de banca y seguros – Ley N° 26702, respecto de las rentas generadas por sus operaciones en el mercado interno.
- Las empresas unipersonales, sociedades de hecho y entidades a que se refiere el tercer y cuarto párrafo del artículo 14° de la LIR, constituidas y establecidas en este país.

De acuerdo a lo establecido en la LIR; es de gran importancia mencionar; y como se hace hincapié en esta primera parte, que el Estado realiza obras (carreteras, etc.) y presta servicios (defensa nacional a través de las Fuerzas Armadas, etc.) por lo que los usuarios, personas naturales y personas jurídicas, deben cumplir con una retribución económica a favor del Fisco, para efectos de financiar estas actividades estatales. Es aquí donde se cumple el principio de retribución.

A la inversa, si una persona natural o persona jurídica no es usuaria de los bienes y servicios que provee el Estado del Perú, entonces nada tiene que retribuir al indicado Estado.

Criterios de vinculación (Francisco Ruiz de Castilla, 2009):

Ahora se pasa a examinar la determinación de los criterios de referencia (razones) para establecer que cierta renta se encuentra vinculada con el Estado Peruano. En este sentido, la Política Fiscal ha recurrido a ciertos criterios espaciales (territoriales) tales como: el lugar de residencia o domicilio del contribuyente, el lugar de ubicación de la fuente generadora de renta, etc.

Precisando mejor, si el lugar de residencia del contribuyente o el lugar de ubicación del factor capital y/o trabajo se encuentra dentro del territorio del Perú, entonces la renta que se genere es un hecho imponible cuyo aspecto espacial consiste en el territorio del Estado. Por tanto, se justifica la aplicación del Impuesto a la Renta del Perú. Aquí entra en juego el criterio de vinculación conocido como el “país de la residencia” (domicilio).

De distinta forma ocurre si el domicilio se encuentra fuera del territorio peruano pero se realiza un determinado trabajo en el mismo por un límite de tiempo establecido donde se ha hecho uso de los factores de renta y aprovechamiento de bienes y servicios proveídos por el Estado peruano; en este caso también se justifica el pago del impuesto a favor del Estado del Perú. En este caso criterio de vinculación conocido como el "país de la fuente".

2.2.1.3 Los contribuyentes del impuesto a la renta

Son contribuyentes las personas naturales, las sucesiones indivisas, personas jurídicas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares. También se considerarán contribuyentes a las sociedades conyugales que ejercieran la opción prevista en el Artículo 16⁶ de la LIR.

Para tener una clara noción sobre los mencionados contribuyentes, se definirá cada uno de ellos:

➤ Personas naturales con negocio (empresa unipersonal)

Son personas físicas e individuales, con capacidad jurídica para adquirir derechos y contraer obligaciones y que desarrollan actividades empresariales a título personal.

➤ Personas Jurídicas⁷

Es toda entidad distinta a la persona física o natural que está capacitada por el ordenamiento jurídico para adquirir derechos y contraer obligaciones como las de carácter tributario. Así se tiene: las Sociedades Anónimas, las Sociedades de Responsabilidad Limitada, las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada constituidas en el país, así como las sociedades irregulares (es decir aquellas que no se han constituido e inscrito conforme a la Ley General de Sociedades); también las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales,

⁶En el caso de Soc. conyugales, las rentas que obtenga cada cónyuge serán declaradas independientemente por cada uno de ellos. Las rentas producidas por bienes comunes serán atribuidas, por igual, a cada uno de los cónyuges; (...)

⁷En el Art. 14° del TUO del Impuesto a la renta señala a quienes se les considera personas jurídicas.

sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.

➤ **Sucesiones Indivisas**

Están compuestas por todos aquellos que comparten una herencia que no ha sido repartida, principalmente por ausencia de testamento. Para los fines del Impuesto a la Renta, se le brinda el tratamiento de una persona natural.

➤ **Sociedades conyugales**

Para fines tributarios, cada cónyuge es contribuyente del impuesto a título personal por sus propias rentas y por la mitad de las rentas comunes. Sin embargo, pueden decidir que las rentas comunes sean atribuidas a uno solo de ellos, debiendo comunicar tal hecho a la SUNAT al inicio de cada año.

➤ **Asociaciones de hecho de profesionales y similares**

Son agrupaciones de personas que se reúnen con la finalidad de ejercer cualquier profesión, ciencia, arte u oficio.

2.2.1.4 Base imponible del impuesto a la renta

a. La rentabruta

La renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable.

Si los ingresos proviniesen de la enajenación de bienes la, renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

No será deducible el costo computable sustentado con comprobantes de pago emitidos por contribuyentes que a la fecha de emisión del

comprobante tengan la condición de no habidos, según publicación realizada por la Administración Tributaria, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio en que se emitió el comprobante, el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición.

La obligación de sustentar el costo computable con comprobantes de pago no será aplicable en los siguientes casos:

- (i) cuando el enajenante perciba rentas de la segunda categoría por la enajenación del bien;
- (ii) cuando de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago no sea obligatoria su emisión; o,
- (iii) cuando de conformidad con el artículo 37 de la LIR, se permita la sustentación del gasto con otros documentos, en cuyo caso el costo podrá ser sustentado con tales documentos.

De los bienes depreciables o amortizables, para la determinación del el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto por ley.

Por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a Ley.

Para efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá por:

- 1) Costo de adquisición: la contraprestación pagada por el bien adquirido, incrementada en las mejoras incorporadas con carácter permanente y los gastos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la

adquisición o enajenación de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente.

- 2) Costo de producción o construcción: El costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende: los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción.
- 3) Valor de ingreso al patrimonio: el valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en la LIR.

Definiciones de las categorías de renta peruana

Son rentas de primera categoría:

- a) El producto en efectivo o en especie del arrendamiento o subarrendamiento de predios, incluidos sus accesorios, así como el importe pactado por los servicios suministrados por el locador y el monto de los tributos que tome a su cargo el arrendatario y que legalmente corresponda al locador.

En caso de predios amoblados se considera como renta de esta categoría, el íntegro de la merced conductiva.

En caso de arrendamiento de predios amoblados o no, para efectos fiscales, se presume de pleno derecho que la merced conductiva no podrá ser inferior a seis por ciento (6 %) del valor del predio, salvo que ello no sea posible por aplicación de leyes específicas sobre arrendamiento, o que se trate de predios arrendados al Sector Público Nacional o arrendados a museos, bibliotecas o zoológicos.

Tratándose de subarrendamiento, la renta bruta está constituida por la diferencia entre la merced conductiva que se abone al arrendatario y la que este deba abonar al propietario.

- b) Las producidas por la locación o cesión temporal de cosas muebles o inmuebles, no comprendidos en la letra a), así como los derechos sobre estos, inclusive sobre los comprendidos en dicha letra.

Asimismo, se presume; sin que se contradiga, que la cesión de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, cuya depreciación o amortización admite la LIR, efectuada por personas naturales a título gratuito, a precio no determinado o a un precio inferior al de las costumbres de la plaza, a contribuyentes generadores de renta de tercera categoría o a entidades comprendidas en el último párrafo del Artículo 14° de la LIR, genera una renta bruta anual no menor al ocho por ciento (8 %) del valor de adquisición, producción, construcción o de ingreso al patrimonio de los referidos bienes.

- c) El valor de las mejoras introducidas en el bien por el arrendatario o subarrendatario, en tanto constituyan un beneficio para el propietario y en la parte que no se encuentre obligado a reembolsar.
- d) La renta ficta de predios cuya ocupación hayan cedido sus propietarios gratuitamente o a precio no determinado.

La renta ficta será el seis por ciento (6 %) del valor del predio declarado en el autoevaluó correspondiente al Impuesto Predial.

Son rentas de segunda categoría:

- a) Los intereses originados en la colocación de capitales, así como los incrementos o reajustes de capital, cualquiera sea su denominación o forma de pago, tales como los producidos por títulos, cédulas, debentures, bonos, garantías y créditos privilegiados o quirografarios en dinero o en valores.

- b) Los intereses, excedentes y cualesquiera otros ingresos que reciban los socios de las cooperativas como retribución por sus capitales aportados, con excepción de los percibidos por socios de cooperativas de trabajo.
- c) Las regalías.
- d) El producto de la cesión definitiva o temporal de derechos de llave, marcas, patentes, regalías o similares.
- e) Las rentas vitalicias.
- f) Las sumas o derechos recibidos en pago de "obligaciones de no hacer"⁸, salvo que dichas obligaciones consistan en no ejercer actividades comprendidas en la tercera, cuarta o quinta categoría, en cuyo caso las rentas respectivas se incluirán en la categoría correspondiente.
- g) La diferencia entre el valor actualizado de las primas o cuotas pagadas por los asegurados y las sumas que los aseguradores entreguen a aquéllos al cumplirse el plazo estipulado en los contratos dotalos del seguro de vida y los beneficios o participaciones en seguros sobre la vida que obtengan los asegurados.
- h) La atribución de utilidades, rentas o ganancias de capital, no comprendidas en el inciso j) del artículo 28º de la LIR, provenientes de Fondos de Inversión, Patrimonios Fideicometidos de Sociedades Titulizadoras, incluyendo las que resultan de la redención o rescate de valores mobiliarios emitidos en nombre de los citados fondos o patrimonios, y de Fideicomisos bancarios.

⁸ Ejemplo: Obligarse mediante un contrato a no vender la casa en 6 meses (no hacer), constituir un contrato de servidumbre de paso, para que las personas puedan pasar por mi terreno para que lleguen a su destino.

- i) Los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, con excepción de las sumas a que se refiere el inciso g) del Artículo 24º-A de la LIR.
- j) Las ganancias de capital.
- k) Cualquier ganancia o ingreso que provenga de operaciones realizadas con instrumentos financieros derivados.

Son rentas de tercera categoría:

- a) Las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanatorios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización; y, en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes.
- b) Las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio, rematadores y martilleros y de cualquier otra actividad similar.
- c) Las que obtengan los notarios.
- d) Las rentas obtenidas por el ejercicio en asociación o en sociedad civil de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio.

Son rentas de cuarta categoría:

- a) El ejercicio individual, de cualquier profesión, arte, ciencia, oficio o actividades no incluidas expresamente en la tercera categoría.

- b) El desempeño de funciones de director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios, albacea y actividades similares, incluyendo el desempeño de las funciones del regidor municipal o consejero regional, por las cuales perciban dietas.

Son rentas de quinta categoría:

- a) El trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales.
- b) Rentas vitalicias y pensiones que tengan su origen en el trabajo personal, tales como jubilación, montepío e invalidez, y cualquier otro ingreso que tenga su origen en el trabajo personal.
- c) Las participaciones de los trabajadores, ya sea que provengan de las asignaciones anuales o de cualquier otro beneficio otorgado en sustitución de las mismas.
- d) Los ingresos provenientes de cooperativas de trabajo que perciban los socios.
- e) Los ingresos obtenidos por el trabajo prestado en forma independiente con contratos de prestación de servicios normados por la legislación civil, cuando el servicio sea prestado en el lugar y horario designado por quien lo requiere y cuando el usuario proporcione los elementos de trabajo y asuma los gastos que la prestación del servicio demanda.
- f) Los ingresos obtenidos por la prestación de servicios considerados dentro de la cuarta categoría, efectuados para un

contratante con el cual se mantenga simultáneamente una relación laboral de dependencia.

2.2.1.5 La renta neta

Para establecer la renta neta de la primera y segunda categoría, se deducirá por todo concepto el veinte por ciento (20 %) del total de la renta bruta.

A fin de constituir la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la LIR, en consecuencia son deducibles:

- a) Los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de las mismas siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora.
- b) Los tributos que recaen sobre bienes o actividades productoras de rentas gravadas.
- c) Las primas de seguro que cubran riesgos sobre operaciones, servicios y bienes productores de rentas gravadas, así como las de accidentes de trabajo de su personal y lucro cesante.

Tratándose de personas naturales esta deducción solo se aceptará hasta el 30 % de la prima respectiva cuando la casa de propiedad del contribuyente sea utilizada parcialmente como oficina.

- d) Las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, en la parte que tales pérdidas no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros y siempre que se haya probado

judicialmente el hecho delictuoso o que se acredite que es inútil ejercitar la acción judicial correspondiente.

- e) Los gastos de cobranza de rentas gravadas.
- f) Las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas.
- g) Los gastos de organización, los gastos pre operativos iniciales, los gastos pre operativos originados por la expansión de las actividades de la empresa y los intereses devengados durante el período pre operativo, a opción del contribuyente, podrán deducirse en el primer ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo máximo de diez (10) años.
- h) Tratándose de empresas del Sistema Financiero serán deducibles las provisiones que, habiendo sido ordenadas por la Superintendencia de Banca y Seguros, sean autorizadas por el Ministerio de Economía y Finanzas, previa opinión técnica de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, que cumplan conjuntamente los siguientes requisitos:
 - 1. Se trate de provisiones específicas.
 - 2. Se trate de provisiones que no formen parte del patrimonio efectivo.
 - 3. Se trate de provisiones vinculadas exclusivamente a riesgos de crédito, clasificados en la categoría de problemas potenciales, deficientes, dudoso y pérdidas.
- i) Los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden.

No se reconoce el carácter de deuda incobrable a: (i) las deudas contraídas entre sí por partes vinculadas; (ii) las deudas afianzadas

por empresas del sistema financiero y bancario, garantizadas mediante derechos reales de garantía, depósitos dinerarios o compra venta con reserva de propiedad; y (iii) las deudas que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.

- j) Las asignaciones destinadas a constituir provisiones para beneficios sociales, establecidas con arreglo a las normas legales pertinentes.
- k) Las pensiones de jubilación y montepío⁹ que paguen las empresas a sus servidores o a sus deudos y en la parte que no estén cubiertas por seguro alguno. En caso de bancos, compañías de seguros y empresas de servicios públicos, podrán constituir provisiones de jubilación para el pago de pensiones que establece la Ley, siempre que lo ordene la entidad oficial encargada de su súper vigilancia.
- l) Los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese. Estas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio comercial a que correspondan cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.
- II) Los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos; así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Adicionalmente, serán deducibles los gastos que efectúe el empleador por las primas de seguro de salud del cónyuge e hijos del trabajador, siempre que estos últimos sean menores de 18 años.

⁹Depósito de dinero formado por los descuentos hechos a los individuos de un cuerpo para socorrer a sus viudas y huérfanos o para otras ayudas.

También están comprendidos los hijos del trabajador mayores de 18 años que se encuentren incapacitados.

Los gastos recreativos referidos líneas arriba, serán deducibles en la parte que no exceda del 0,5 % de los ingresos netos del ejercicio, con un límite de 40 Unidades Impositivas Tributarias.

- m) Las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas, en la parte que en conjunto no exceda del seis por ciento (6 %) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta.

El importe abonado en exceso a la deducción autorizada, constituirá renta gravada para el director que lo perciba.

- n) Las remuneraciones que por todo concepto correspondan al titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración no excede el valor del mercado. Este último requisito será de aplicación cuando se trate del titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como cuando los accionistas, participacionistas y, en general, socios o asociados de personas jurídicas califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa. El reglamento establecerá los supuestos en los cuales se configura dicha vinculación.

En el caso que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, la diferencia será considerada dividendo a cargo de dicho titular, accionista, participacionista, socio o asociado.

- ñ) Las remuneraciones del cónyuge, concubino o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, del propietario de la empresa, titular de una Empresa Individual de

Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas o socios o asociados de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración no excede el valor de mercado.

Este último requisito será de aplicación cuando se trate del cónyuge, concubino o los parientes antes citados, del propietario de la empresa, titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como de los accionistas, participacionistas y en general de socios o asociados de personas jurídicas que califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa. El reglamento establecerá los supuestos en los cuales se configura dicha vinculación.

En el caso que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, la diferencia será considerada dividendo a cargo de dicho propietario, titular, accionista, participacionista, socio o asociado.

- o) Los gastos de exploración, preparación y desarrollo en que incurran los titulares de actividades mineras, que se deducirán en el ejercicio en que se incurran, o se amortizarán en los plazos y condiciones que señale la Ley General de Minería y sus normas complementarias y reglamentarias.**
- p) Las regalías.**
- q) Los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0,5 %) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias.**
- r) Los gastos de viaje por concepto de transporte y viáticos que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada.**

La necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente, y los gastos de transporte con los pasajes.

Los viáticos comprenden los gastos de alojamiento, alimentación y movilidad, los cuales no podrán exceder del doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Los viáticos por alimentación y movilidad en el exterior podrán sustentarse con los documentos a los que se refiere la Ley o con la declaración jurada del beneficiario de los viáticos. Los gastos sustentados con declaración jurada no podrán exceder del treinta por ciento (30 %) del monto máximo establecido en el párrafo anterior.

- s) El importe de los arrendamientos que recaen sobre predios destinados a la actividad gravada.

Tratándose de personas naturales cuando la casa arrendada la habite el contribuyente y parte la utilice para efectos de obtener la renta de tercera categoría, solo se aceptará como deducción el 30 % del alquiler. En dicho caso solo se aceptará como deducción el 50 % de los gastos de mantenimiento.

- t) Constituye gasto deducible para determinar la base imponible del Impuesto, las transferencias de la titularidad de terrenos efectuadas por empresas del Estado, en favor de la Comisión de Formalización de la Propiedad Informal COFOPRI, por acuerdo o por mandato legal, para ser destinados a las labores de Formalización de la Propiedad.
- u) Los gastos por premios, en dinero o especie, que realicen los contribuyentes con el fin de promocionar o colocar en el mercado sus productos o servicios, siempre que dichos premios se ofrezcan con carácter general a los consumidores reales, el sorteo de los

mismos se efectúe ante Notario Público y se cumpla con las normas legales vigentes sobre la materia.

- v) Los gastos o costos que constituyan para su perceptor, rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento de la LIR, para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

La parte de los costos o gastos que constituyan para sus perceptores rentas de cuarta o quinta categoría y que es retenida para efectos del pago de aportes previsionales podrá deducirse en el ejercicio gravable a que corresponda cuando haya sido pagada al respectivo sistema previsional dentro del plazo señalado en el párrafo anterior.

- w) Tratándose de los gastos incurridos en vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 que resulten estrictamente indispensables y se apliquen en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa, los siguientes conceptos: (i) cualquier forma de cesión en uso, tales como arrendamiento, arrendamiento financiero y otros; (ii) funcionamiento, entendido como los destinados a combustible, lubricantes, mantenimiento, seguros, reparación y similares; y, (iii) depreciación por desgaste. También serán deducibles los gastos referidos a vehículos automotores de las citadas categorías asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, de acuerdo con la tabla que fije el reglamento en función a indicadores tales como la dimensión de la empresa, la naturaleza de las actividades o la conformación de los activos.

Se considera que la utilización del vehículo resulta estrictamente indispensable y se aplica en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa,

tratándose de empresas que se dedican al servicio de taxi, al transporte turístico, al arrendamiento o cualquier otra forma de cesión en uso de automóviles, así como de empresas que realicen otras actividades que se encuentren en situación similar, conforme a los criterios que se establezcan por reglamento.

- x) Los gastos por concepto de donaciones otorgados en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y a entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines: (i) beneficencia; (ii) asistencia o bienestar social; (iii) educación; (iv) culturales; (v) científicas; (vi) artísticas; (vii) literarias; (viii) deportivas; (ix) salud; (x) patrimonio histórico cultural indígena; y otras de fines semejantes; siempre que dichas entidades y dependencias cuenten con la calificación previa por parte del Ministerio de Economía y Finanzas mediante Resolución Ministerial. La deducción no podrá exceder del 10 % de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el Artículo 50° de la LIR.
- y) La pérdida constituida por la diferencia entre el valor de transferencia y el valor de retorno, ocurrida en los fideicomisos de titulización en los que se transfieran flujos futuros de efectivo. Dicha pérdida será reconocida en la misma proporción en la que se devengan los flujos futuros.
- z) Cuando se empleen personas con discapacidad, tendrán derecho a una deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a estas personas en un porcentaje que será fijado por Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 35° de la Ley N° 27050, Ley General de la Persona con Discapacidad.
- a1) Los gastos por concepto de movilidad podrán ser sustentados con comprobantes de pago o con una planilla suscrita por el trabajador usuario de la movilidad, en la forma y condiciones que se señale en

el Reglamento. Los gastos sustentados con esta planilla no podrán exceder, por cada trabajador, del importe diario equivalente al 4 % de la Remuneración Mínima Vital Mensual de los trabajadores sujetos a la actividad privada.

No se aceptará la deducción de gastos de movilidad sustentados con la planilla a que se hace referencia en el párrafo anterior, en el caso de trabajadores que tengan a su disposición movilidad asignada por el contribuyente.

- a2) El aporte voluntario con fin previsional abonado en la Cuenta de Capitalización Individual de los trabajadores cuya remuneración no exceda veintiocho (28) Remuneraciones Mínimas Vitales anuales. Dicho aporte deberá constar en un acuerdo previamente suscrito entre el trabajador y el empleador, no deberá ser considerado como ingreso ni remuneración para el trabajador, ni deberá exceder del cien por ciento (100 %) del aporte voluntario con fin previsional realizado por el trabajador.

El aporte voluntario con fin previsional realizado por el trabajador no deberá exceder el cien por ciento (100 %) del aporte obligatorio que realiza.

- a3) Los gastos en investigación científica, tecnológica e innovación tecnológica, destinada a generar una mayor renta del contribuyente, siempre que no excedan, en cada ejercicio, el diez por ciento (10 %) de los ingresos netos con un límite máximo de trescientas (300) Unidades Impositivas Tributarias en el ejercicio.¹⁰

Esto se cumple con las siguientes condiciones:

1. La investigación es calificada como científica, tecnológica o de innovación tecnológica por las entidades que, atendiendo a la naturaleza de la investigación, establezca el reglamento.

¹⁰ Párrafos incorporados por el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 1124, publicado el 23 de julio de 2012.

Para la referida calificación, se deberá tomar en cuenta lo dispuesto por la Ley N° 28303, Ley Marco de Ciencia, Tecnología e Innovación Tecnológica, su Reglamento o normas que los sustituyan.

2. La investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica es realizada por el contribuyente en forma directa o a través de centros de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica: (i) en caso la investigación sea realizada directamente, el contribuyente debe contar con recursos humanos y materiales dedicados exclusivamente a la investigación, los cuales cumplan con los requisitos mínimos que establezca el reglamento. El contribuyente deberá estar debidamente autorizado por las entidades que establezca el reglamento. Y (ii) los centros de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica deben ser debidamente autorizados por las entidades que establezca el reglamento. El reglamento señalará los requerimientos mínimos que se debe cumplir para recibir la autorización a que se refiere este acápite.

- Podrán ser deducibles como gasto o costo aquellos sustentados con Boletas de Venta o Tickets que no otorgan dicho derecho, emitidos solo por contribuyentes que pertenezcan al Nuevo Régimen Único Simplificado - Nuevo RUS, hasta el límite del 6 % (seis por ciento) de los montos acreditados mediante Comprobantes de Pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo y que se encuentren anotados en el Registro de Compras. Dicho límite no podrá superar, en el ejercicio gravable, las 200 (doscientas) Unidades Impositivas Tributarias.
- El desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en la LIR.

Las depreciaciones se aplicarán a los fines de la determinación del impuesto y para los demás efectos previstos en normas tributarias, debiendo computarse anualmente y sin que en ningún caso puedan hacerse incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores.

Para establecer la renta neta de cuarta categoría, el contribuyente podrá deducir de la renta bruta del ejercicio gravable, por concepto de todo gasto, el veinte por ciento (20 %) de la misma, hasta el límite de 24 Unidades Impositivas Tributarias. Esta deducción no es aplicable a las rentas percibidas por desempeño de funciones contempladas en el inciso b) del Artículo 33°11 de la ley.

De las rentas de cuarta y quinta categorías podrán deducirse anualmente, un monto fijo equivalente a siete (7) Unidades Impositivas Tributarias. Los contribuyentes que obtengan rentas de ambas categorías solo podrán deducir el monto fijo por una vez.

La renta neta prevista de primera y segunda categoría de la Ley¹² se denominará renta neta del capital; la renta neta de tercera categoría, se denominará renta neta empresarial; y la suma de las rentas netas de cuarta y quinta categorías se denominará renta neta del trabajo. No serán susceptibles de compensación entre sí los resultados que arrojen las distintas rentas netas de un mismo contribuyente, determinándose el impuesto correspondiente a cada una de estas en forma independiente.

De la renta neta del trabajo se podrá deducir lo siguiente:

- a) El impuesto a las Transacciones Financieras establecido por la Ley N° 28194. La deducción tendrá como límite un monto equivalente a la renta neta de cuarta categoría.

¹¹...b) El desempeño de funciones de director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios, albacea y actividades similares, incluyendo el desempeño de las funciones del regidor municipal o consejero regional, por las cuales perciban dietas.

¹² Artículo 36° de la ley del Impuesto a la Renta

- b) El gasto por concepto de donaciones otorgadas en favor de las entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y de las entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines: (i) beneficencia, (ii) asistencia o bienestar social, (iii) educación, (iv) culturales, (v) científicas, (vi) artísticas, (vii) literarias, (viii) deportivas, (ix) salud, (x) patrimonio histórico cultural indígena, y otras de fines semejantes, siempre que dichas entidades y dependencias cuenten con la calificación previa por parte del Ministerio de Economía y Finanzas mediante Resolución Ministerial. La deducción no podrá exceder del 10 % de la suma de la renta neta del trabajo y la renta de fuente extranjera.

Contra las rentas netas distintas a la renta neta empresarial y la renta de fuente extranjera no podrán deducirse pérdidas.

2.2.1.6 Tasas del impuesto

El impuesto a cargo de personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, domiciliadas en el país, se determina aplicando la tasa de seis coma veinticinco por ciento (6,25 %)¹³ sobre sus rentas netas del capital.

Tabla 1

Tipos de renta y tasas

Tipo de renta	Tasa
a) Dividendos y otras formas de distribución de utilidades, salvo aquellas señaladas en el inciso f) del artículo 10 de la Ley.	4,1 %
b) Rentas provenientes de enajenación de inmuebles.	30 %

¹³Con excepción de los dividendos u otra forma de distribución de utilidades a que se refiere el inciso i) del artículo 24° de la LIR, los cuales están gravados con la tasa de 4,1 %.

Tipo de renta	Tasa
c) Los intereses, cuando los pague o acredite un generador de rentas de tercera categoría que se encuentre domiciliado en el país. Dicha tasa será aplicable siempre que entre las partes no exista vinculación o cuando los intereses no deriven de operaciones realizadas desde o a través de países o territorios de baja o nula imposición, en cuyo caso se aplicará la tasa de 30 %.	4,99 %
d) Ganancias de capital provenientes de la enajenación de valores mobiliarios realizada fuera del país.	30 %
e) Otras rentas provenientes del capital.	5 %
f) Rentas por actividades comprendidas en el artículo 28° de la Ley.	30 %
g) Rentas de trabajo.	30 %
h) Rentas por regalías.	30 %
i) Rentas de artistas intérpretes y ejecutantes por espectáculos en vivo, realizados en el país.	15 %
j) Otras rentas distintas a las señaladas en los incisos anteriores.	30 %

Fuente: SUNAT

El impuesto a cargo de las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales, que optaron por tributar como tal, domiciliadas en el país, se determina aplicando a la suma de su renta neta del trabajo y la renta de fuente extranjera. La escala progresiva acumulativa siguiente:

Tabla 2

Renta Neta del Trabajo y renta de fuente extranjera

Suma de la Renta Neta del Trabajo y renta de fuente extranjera	Tasa
Hasta 27 UIT	15 %
Por el exceso de 27 UIT y hasta 54 UIT	21 %
Por el exceso de 54 UIT	30 %

Fuente: SUNAT

Las personas naturales y sucesiones indivisas no domiciliadas en el país estarán sujetas al Impuesto por sus rentas de fuente peruana con las siguientes tasas:

El impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del treinta por ciento (30 %) sobre su renta neta.

El impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinará aplicando las siguientes tasas:

a) Intereses provenientes de créditos externos: cuatro punto noventa y nueve por ciento (4,99 %), siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

1.- En caso de préstamos en efectivo, que se acredite el ingreso de la moneda extranjera al país.

2.- Que el crédito no devengue un interés anual al rebatir superior a la tasa preferencial predominante en la plaza de donde provenga, más tres (3) puntos. Los referidos tres (3) puntos cubren los gastos y comisiones, primas y toda otra suma adicional al interés pactado de cualquier tipo que se pague a beneficiarios del extranjero.

Están excluidos de lo mencionado en los párrafos anteriores los intereses de los créditos externos destinados al financiamiento de importaciones, siempre que se cumpla con las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

b) Intereses que abonen al exterior las empresas de operaciones múltiples establecidas en Perú a que se refiere el literal A. del artículo 16° de la Ley N°26702¹⁴ como resultado de la utilización en el País de sus líneas de crédito en el exterior: uno por ciento (1 %).

c) Rentas derivadas del alquiler de naves y aeronaves: diez por ciento (10 %).

d) Regalías: treinta por ciento (30 %).

e) Dividendos y otras formas de distribución de utilidades recibidas de las personas jurídicas a que se refiere el Artículo 14° de la LIR: cuatro punto uno por ciento (4,1 %).

¹⁴ Texto concordado de la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros

En el caso de sucursales u otro tipo de establecimientos permanentes de personas jurídicas no domiciliadas se entenderán distribuidas las utilidades en la fecha de vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, considerándose como monto de la distribución, la renta disponible a favor del titular del exterior. La base de cálculo comprenderá la renta neta de la sucursal u otro tipo de establecimiento permanente incrementada por los ingresos por intereses exonerados y dividendos u otras formas de distribución de utilidades u otros conceptos disponibles, que hubiese generado en el ejercicio menos el monto del impuesto pagado conforme al artículo anterior.

- f) **Asistencia Técnica:** Quince por ciento (15 %). El usuario local deberá obtener y presentar a la SUNAT un informe de una sociedad de auditoría, en el que se certifique que la asistencia técnica ha sido prestada efectivamente, siempre que la contraprestación total por los servicios de asistencia técnica comprendidos en un mismo contrato, incluidas sus prórrogas y/o modificaciones, supere las ciento cuarenta (140) UIT vigentes al momento de su celebración.

El informe deberá ser emitido por: (i) una sociedad de auditoría domiciliada en el país que al momento de emitir dicho informe cuente con su inscripción vigente en el Registro de Sociedades de Auditoría en un Colegio de Contadores Públicos; o, (ii) las demás sociedades de auditoría, facultadas a desempeñar tales funciones conforme a las disposiciones del país donde se encuentren establecidas para la prestación de esos servicios.

- g) **Espectáculos en vivo con la participación principal de artistas intérpretes y ejecutantes no domiciliados:** quince por ciento (15 %).
- h) **Rentas provenientes de la enajenación de valores mobiliarios realizada dentro del país:** cinco por ciento (5 %).

2.2.2 Impuesto a la renta de Chile

Las personas residentes o domiciliadas en Chile se encuentran sujetas a impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, ya sea que la fuente de ingresos esté situada dentro del país o fuera de él. Por su parte, las personas sin domicilio ni residencia en Chile están sujetas a impuestos sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país.

Se consideran rentas de fuente chilena las que provengan de bienes situados en el país o de actividades desarrolladas en él.

De esta forma, el extranjero que constituya domicilio o residencia en el país durante los tres primeros años, contados desde su ingreso a Chile, solo estará afecto a los impuestos que gravan las rentas de fuente chilena. Este plazo puede ser prorrogado en casos calificados.

El Impuesto a la Renta en Chile se construye sobre tres principios básicos:

- Los sujetos de la tributación deben ser, en último término, las personas. Mientras, los impuestos que pagan las empresas son solo a cuenta de los impuestos finales que corresponde pagar a sus dueños.
- La base imponible debe estar compuesta por el conjunto de rentas percibidas o devengadas por la empresa durante el período tributario, lo que se denomina el principio de la Renta Global.
- Los dueños o socios de empresas, sean residentes o no, solo pagan impuestos una vez que retiran sus utilidades. Si no se efectúan retiros o distribuciones de dividendos, la tributación queda suspendida hasta que ocurran tales circunstancias.

Las sociedades anónimas (S.A.), sociedades por acciones (SPA) y los establecimientos permanentes de empresas extranjeras están afectas, en calidad de Impuesto Único de la Ley de la Renta, a una tasa del 35 % sobre el total de las cantidades pagadas y que la ley no acepta tributariamente como gasto. En caso de tratarse de otro tipo de sociedad, los dueños o socios deberán

reconocer todos los gastos no deducibles como rentas o ingresos para efectos de su tributación personal.

2.2.2.1 Los contribuyentes – Ámbito de aplicación

El ámbito de aplicación de este impuesto, está contemplado en los artículos¹⁵ 3° y 4° de la ley sobre impuesto a la Renta. Es posible, distinguir dos situaciones básicas:

1. **Personas domiciliadas o residentes en Chile:** Pagan impuestos de la Ley de la Renta sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente esté situada dentro del país o fuera de él.
2. **Personas no domiciliadas o residentes en Chile:** Pagan impuestos solo sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país.

2.2.2.2 Regla de excepción

Inciso 2° del Art. N° 03; Ley de la Renta: El extranjero que constituya domicilio o residencia en Chile, durante los primeros tres años contados desde su ingreso a Chile, solo está afecto a los impuestos que gravan sus rentas de fuente chilena. El plazo de tres años puede ser prorrogado por el Director del SII en casos calificados. Vencido el plazo de tres años o sus prórrogas, el extranjero comienza a tributar tanto por sus rentas de fuente chilena como extranjera.

Las rentas efectivas o presuntas de una comunidad hereditaria, corresponderán a los comuneros en proporción a sus cuotas en el patrimonio común¹⁶.

Mientras dichas cuotas no se determinen, el patrimonio hereditario indiviso se considerará como la continuación de la persona del causante y gozará y le afectarán, sin solución de continuidad, todos los derechos y

¹⁵ **Art. 3°:** Salvo disposición en contrario de la presente ley, toda persona domiciliada o residente en Chile, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarán sujetas al impuesto sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país.
Art. 4°: La sola ausencia o falta de residencia en el país no es casual que determine la pérdida de domicilio en Chile, para los efectos de esta ley. Esta norma se aplicará, asimismo, respecto de las personas que se ausenten del país, conservando el asiento principal de sus negocios en Chile, ya sea individualmente o a través de sociedades de personas.

¹⁶ Artículo Nro. 5 de la Ley del Impuesto a la Renta.

obligaciones que a aquél le hubieren correspondido de acuerdo con la LIR de Chile. Sin embargo, una vez determinadas las cuotas de los comuneros en el patrimonio común, la totalidad de las rentas que correspondan al año calendario en que ello ocurra deberán ser declaradas por los comuneros de acuerdo con las normas anteriormente mencionadas.

En todo caso, transcurrido el plazo de tres años desde la apertura de la sucesión, las rentas respectivas deberán ser declaradas por los comuneros de acuerdo con lo dispuesto por la LIR. Si las cuotas no se hubieren determinado en otra forma se estará a las proporciones contenidas en la liquidación del impuesto de herencia. El plazo de tres años se contará computando por un año completo la porción de año transcurrido desde la fecha de la apertura de la sucesión hasta el 31 de diciembre del mismo año.

Las comunidades cuyo origen no sea la sucesión por causa de muerte o disolución de la sociedad conyugal, como también en los casos de sociedades de hecho, los comuneros o socios serán solidariamente responsables de la declaración y pago de los impuestos de esta ley que afecten a las rentas obtenidas por la comunidad o sociedad de hecho.

Sin embargo el comunero o socio se liberará de la solidaridad, siempre que en su declaración individualice a los otros comuneros o socios, indicando su domicilio y actividad y la cuota o parte que les corresponde en la comunidad o sociedad de hecho.

2.2.2.3 Elementos que intervienen en las normas sobre territorialidad del impuesto a la renta

1. Concepto de “**residente**”: toda persona natural que permanezca en Chile más de seis meses en un año calendario o más de seis meses en total, dentro de dos años tributarios consecutivos. Para el cómputo de estos plazos la permanencia debe ser ininterrumpida. (Art.º 8 del Código Tributario).

2. Concepto de **"domicilio"**: Es la residencia acompañada real o presuntivamente del ánimo de permanecer en ella. (Art. 59 del Código Civil).

3. **Rentas de fuente chilena**: Las que provengan de bienes situados en Chile o de actividades desarrolladas en él, cualquiera sea el domicilio o residencia del contribuyente. (Art. 10 Inc. 1° Ley de la Renta).

Entre otras:

- a) Las regalías, los derechos por el uso de marcas u otras prestaciones análogas derivadas de la explotación en Chile de la propiedad industrial o intelectual. (Art. 10 Inc. 2° Ley de la Renta).
- b) Asimismo, son rentas de fuente chilena las que se originen en la enajenación de acciones o derechos sociales o representativos del capital de una persona jurídica constituida en el extranjero, efectuada a una persona domiciliada, residente o constituida en el país, cuya adquisición le permita, directa o indirectamente, tener participación en la propiedad o en las utilidades de otra sociedad constituida en Chile. En todo caso, no constituirá renta la suma que se obtenga de la enajenación de las acciones o derechos sociales referidos, cuando la participación, que se adquiere directa o indirectamente de la sociedad constituida en Chile, represente un 10 % o menos del capital o de las utilidades o se encuentre el adquirente bajo un socio o accionista común con ella que, directa o indirectamente, posea o participe en un 10 % o menos del capital o de las utilidades. (Art. 10 Inc. 2° Ley de la Renta).
- c) Se entiende que están situadas en Chile las acciones de una sociedad anónima constituida en el país. Igual regla se aplica a los derechos en sociedad de personas. (Art. 11 Inc. 1° Ley de la Renta)
- d) Excepcionalmente, de acuerdo a lo dispuesto por el inciso primero del artículo 41 D, las sociedades a que se refiere esta norma se considerarán domiciliadas en Chile, por lo que tributarán en el país solo por las rentas de fuente chilena no amparadas por el señalado artículo, estableciéndose respecto de

ellas una presunción de extraterritorialidad tributaria, consistente en que las mencionadas sociedades no tributarán en Chile por las rentas de fuente extranjera que perciban o devenguen. En consecuencia, tales sociedades únicamente tributarán en el país por las rentas de fuente chilena.

- e) En el caso de los créditos, la fuente de los intereses se entiende situada en el domicilio del deudor. (Art. 11 Inc. 2° Ley de la Renta)

4. Rentas de fuente extranjera: las que provengan de bienes situados en el extranjero o de actividades desarrolladas fuera de Chile, cualquiera sea el domicilio o residencia del contribuyente.

Entre otras:

- a) Las rentas de arriendos de bienes situados en el exterior. En el caso de naves o aeronaves se entienden siempre situados en el país en el que obtuvieron su matrícula.
- b) Los dividendos provenientes de acciones de una sociedad anónima constituida en el exterior.
- c) No se consideran situados en Chile los valores extranjeros o los certificados de Depósitos de Valores emitidos en el país y que sean representativos de los mismos, a que se refieren las normas del Título XXIV de la ley N°18045, de Mercado de Valores, por emisores constituidos fuera del país u organismos de carácter internacional. Igualmente, no se considerarán situadas en Chile, las cuotas de fondos de inversión, regidos por la ley N° 18815, siempre que ambos estén respaldados en al menos un 90 % por títulos, valores o activos extranjeros. El porcentaje restante solo podrá ser invertido en instrumentos de renta fija cuyo plazo de vencimiento no sea superior a 120 días, contado desde su fecha de adquisición.
- d) Los intereses correspondientes a un mutuo de dinero otorgado a una persona domiciliada en el exterior.
- e) La participación de utilidades en una sociedad de personas constituida en el exterior.
- f) La prestación de servicios personales en el exterior.

- g) Las rentas provenientes de un predio agrícola ubicado en el extranjero.
- h) Las rentas de arrendamiento de inmuebles ubicados en el exterior.

Cuando deban computarse *rentas de fuente extranjera*, se considerarán las rentas líquidas percibidas, excluyéndose aquellas de que no se pueda disponer en razón de caso fortuito o fuerza mayor o de disposiciones legales o reglamentarias del país de origen. La exclusión de tales rentas se mantendrá mientras subsistan las causales que hubieren impedido poder disponer de ellas y, entretanto, no empezará a correr plazo alguno de prescripción en contra del Fisco.¹⁷

2.2.2.4 Categorías del impuesto

Primera categoría

Los contribuyentes y la tasa

El Impuesto de Primera Categoría grava las rentas provenientes del capital obtenida, entre otras, por las empresas comerciales, industriales, mineras, servicio, etc., con una tasa vigente durante el año comercial 2001 del 15 %. Por los años comerciales 2002 y 2003 dicho tributo se aplicó con tasa 16 % y 16,5 %, respectivamente. A contar del 1 de enero del año 2004 la citada *alícuota era 17 % hasta el año 2010*, en el año 2011 aumenta a un 20 % que se ratifica en el año 2012 hasta la fecha, la misma que se aplica sobre una base anual, del 1º de Enero al 31 de diciembre (año calendario). Dicho Impuesto podrá ser imputado a los impuestos globales complementarios y adicionales de acuerdo con las normas. Este impuesto se aplica sobre la base de las utilidades percibidas o devengadas en el caso de empresas que declaren su renta efectiva determinada mediante contabilidad, planillas o contratos.

La *excepción* la constituyen los contribuyentes de los sectores agrícola, minero y transporte, que pueden tributar a base de la renta

¹⁷ Artículo 12º de la Ley sobre el Impuesto a la Renta - Chile Decreto Ley N° 824.

presunta, cuando cumplan con los requisitos que exige la Ley de la Renta.

Las empresas del Estado deben pagar adicionalmente al Impuesto de Primera Categoría, un impuesto especial del 40 % sobre las utilidades generadas.

La tributación en definitiva está radicada en los propietarios, socios o accionistas de las empresas, constituyendo el impuesto de Primera Categoría que pagan estas últimas, un crédito en contra de los impuestos Global Complementario o Adicional que afecta a las personas antes indicadas.

Base del impuesto¹⁸

Constituyen "**Ingresos brutos**" todos los ingresos derivados de la explotación de bienes y actividades incluidas en la presente categoría. Las diferencias de cambio en favor del contribuyente, originadas de créditos, también constituirán ingresos brutos.

El monto a que asciende la suma de los ingresos mencionados, será incluido en los ingresos brutos del año en que ellos sean devengados o, en su defecto, del año en que sean percibidos por el contribuyente, con excepción de las rentas mencionadas en el número 2º del artículo 20, que se incluirán en el ingreso bruto del año en que se perciban, los anticipos de intereses que obtengan los bancos, las empresas financieras y otras similares.

La **base imponible** se obtiene luego de ajustes de las cuentas financieras de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de impuesto a la renta. Las pérdidas pueden ser imputadas a utilidades acumuladas de ejercicios anteriores o la renta de ejercicios posteriores sin límite de tiempo.

La Ley de la renta establece, como principio, que se pueden deducir, en la determinación de la base imponible, todos los gastos necesarios para producir la renta¹⁹ mencionando a título ejemplar algunos tipos de

¹⁸ Párrafo 3º Artículo 29º de la Ley Sobre el Impuesto a la Renta.

¹⁹ Art. 30 y 31 de la LIR. De Chile

gastos que se pueden deducir en cuanto se relacionen con el giro del negocio; asimismo, señala como se aplica la depreciación acelerada. Los bienes tangibles pueden ser depreciados durante toda su vida útil; sin perjuicio de lo anterior, la depreciación acelerada se encuentra disponible para el contribuyente respecto de los bienes nuevos o importados cuya vida útil sea igual o superior a 5 años. En este caso la depreciación es calculada sobre la base de 1/3 de la vida útil normal de bien. Los costos de exploración y otros costos preparatorios pueden, según sea la opción del contribuyente, ser deducidos en el primer año tributario o amortizados durante el periodo de los 6 primeros años del proyecto.

La **renta bruta** de una persona natural o jurídica que explote bienes o desarrolle actividades afectas al impuesto de esta categoría en virtud de los N°s. 1, 3, 4 y 5 del artículo 20, será determinada deduciendo de los ingresos brutos el costo directo de los bienes y servicios que se requieran para la obtención de dicha renta.

La **renta líquida** de las personas referidas en el párrafo anterior se determinará *deduciendo de la renta bruta* todos los gastos necesarios para producirla que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30 de la LIR, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio. No se deducirán los gastos incurridos en la adquisición, mantención o explotación de bienes no destinados al giro del negocio o empresa.

Los pagos de royalty²⁰ a personas no residentes o no domiciliadas en Chile son gastos deducibles hasta un límite de 4 % del total de la renta proveniente de ventas y servicios en el año correspondiente. Sin embargo, este límite no se aplica si: (a) el contribuyente demuestra al SII que no hay ni ha existido relación directa o indirecta en el capital, control o administración entre el beneficiario de los pagos; y (b) si el Estado de residencia del beneficiario aplica una tasa de impuesto sobre esta clase de renta de 30 % o más.

²⁰Una regalía o royalty es el...pago que se efectúa al titular de derechos de autor, patentes, marcas o know-how a cambio del derecho a usarlos o explotarlos, o que debe realizarse al Estado por el uso o extracción de ciertos recursos naturales, habitualmente no renovables.)

Respecto de algunas actividades existe la opción para el contribuyente de pagar el impuesto de acuerdo a un sistema de renta presunta (agricultura, minería y transporte terrestre de pequeña escala).

Los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, a lo menos, la individualización y domicilio del prestador del servicio o del vendedor de los bienes adquiridos según corresponda, la naturaleza u objeto de la operación y la fecha y monto de la misma. El contribuyente deberá presentar una traducción al castellano de tales documentos cuando así lo solicite el *Servicio de Impuestos Internos*.

Especialmente procederá la **deducción de los siguientes gastos**, en cuanto se relacionen con el giro del negocio:

1º.- Los intereses pagados o devengados sobre las cantidades adeudadas, dentro del año a que se refiere el impuesto. No se aceptará la deducción de intereses y reajustes pagados o adeudados, respecto de créditos o préstamos empleados directa o indirectamente en la adquisición, mantención y/o explotación de bienes que no produzcan rentas gravadas en esta categoría.

2º.- Los impuestos establecidos por leyes chilenas, en cuanto se relacionen con el giro de la empresa y siempre que no sean los de la ley, con excepción del impuesto establecido en el artículo 64 bis²¹ en el ejercicio en que se devengue, ni de bienes raíces, a menos que en este último caso no proceda su utilización como crédito y que no constituyan contribuciones especiales de fomento o mejoramiento. No procederá esta rebaja en los casos en que el impuesto haya sido sustituido por una inversión en beneficio del contribuyente.

²¹ **Artículo 64º:** Establécese un impuesto específico a la renta operacional de la actividad minera obtenida por un explotador minero.

3°.- Las pérdidas sufridas por el negocio o empresa durante el año comercial a que se refiere el impuesto, comprendiendo las que provengan de delitos contra la propiedad.

Podrán, asimismo, deducirse las pérdidas de ejercicios anteriores. Para estos efectos, las pérdidas del ejercicio deberán imputarse a las utilidades no retiradas o distribuidas, y a las obtenidas en el ejercicio siguiente a aquel en que se produzcan dichas pérdidas, y si las utilidades referidas no fuesen suficientes para absorberlas, la diferencia deberá imputarse al ejercicio inmediatamente siguiente y así sucesivamente. En el caso que las pérdidas absorban total o parcialmente las utilidades no retiradas o distribuidas, el impuesto de primera categoría pagado sobre dichas utilidades se considerará como pago provisional en aquella parte que proporcionalmente corresponda a la utilidad absorbida, y se le aplicarán las normas de reajustabilidad, imputación o devolución que señalan los artículos 93° a 97° de la LIR.

4°.- Los créditos incobrables castigados durante el año, siempre que hayan sido contabilizados oportunamente y se hayan agotado prudencialmente los medios de cobro.

Las normas generales que se dicten deberán contener, a lo menos, las siguientes condiciones:

- a) Que se trate de créditos clasificados en las dos últimas categorías de riesgo establecidas para la clasificación de cartera, y
- b) Que el crédito de que se trata haya permanecido en alguna de las categorías indicadas a lo menos por el período de un año, desde que se haya pronunciado sobre ella la Superintendencia.

5°.- Una cuota anual de depreciación por los bienes físicos del activo inmovilizado a contar de su utilización en la empresa, calculada sobre el valor neto de los bienes a la fecha del balance

respectivo, una vez efectuada la revalorización obligatoria que dispone el artículo 41^{o22}.

El porcentaje o cuota correspondiente al período de depreciación dirá relación con los años de vida útil que mediante normas generales fije la Dirección y operará sobre el valor neto total del bien. No obstante, el contribuyente podrá aplicar una depreciación acelerada, entendiéndose por tal aquella que resulte de fijar a los bienes físicos del activo inmovilizado adquiridos nuevos o internados, una vida útil equivalente a un tercio de la fijada por la Dirección o Dirección Regional. No podrán acogerse al régimen de depreciación acelerada los bienes nuevos o internados cuyo plazo de vida útil total fijado por la Dirección o Dirección Regional sea inferior a tres años. Los contribuyentes podrán en cualquier oportunidad abandonar el régimen de depreciación acelerada, volviendo así definitivamente al régimen normal de depreciación a que se refiere este número. Al término del plazo de depreciación del bien, este deberá registrarse en la contabilidad por un valor equivalente a un peso, valor que no quedará sometido a las normas del artículo 41° y que deberá permanecer en los registros contables hasta la eliminación total del bien motivado por la venta, castigo, retiro u otra causa.

En todo caso, cuando se aplique el régimen de depreciación acelerada, solo se considerará para los efectos de lo dispuesto en el artículo 14, la depreciación normal que corresponde al total de los años de vida útil del bien. La diferencia que resulte en el ejercicio respectivo entre la depreciación acelerada y la depreciación normal, solo podrá deducirse como gasto para los efectos de primera categoría.

Tratándose de bienes que se han hecho inservibles para la empresa antes del término del plazo de depreciación que se les haya

²²Corrección monetaria de los activos y pasivos **Artículo 41°:** Los contribuyentes de esta categoría que declaren sus rentas efectivas conforme a las normas contenidas en el artículo 20, demostradas mediante un balance general, deberán reajustar anualmente su capital propio y los valores o partidas del activo y del pasivo exigible.

designado, podrá aumentarse al doble la depreciación correspondiente.

La Dirección Regional, en cada caso particular, a petición del contribuyente o del Comité de Inversiones Extranjeras, podrá modificar el régimen de depreciación de los bienes cuando los antecedentes así lo hagan aconsejable.

6º.- Sueldos, salarios y otras remuneraciones pagados o adeudados por la prestación de servicios personales, incluso las gratificaciones legales y contractuales, y asimismo, toda cantidad por concepto de gastos de representación. Las participaciones y gratificaciones voluntarias que se otorguen a empleados y obreros se aceptarán como gastos cuando se paguen o abonen en cuenta y siempre que ellas sean repartidas a cada empleado y obrero en proporción a los sueldos y salarios pagados durante el ejercicio, así como en relación a la antigüedad, cargas de familia u otras normas de carácter general y uniforme aplicables a todos los empleados o a todos los obreros de la empresa.

Tratándose de personas que por cualquier circunstancia personal o por la importancia de su haber en la empresa, cualquiera que sea la condición jurídica de esta, hayan podido influir a juicio de la Dirección Regional, en la fijación de sus remuneraciones, estas solo se aceptarán como gastos en la parte que, según el Servicio, sean razonablemente proporcionadas a la importancia de la empresa, a las rentas declaradas, a los servicios prestados y a la rentabilidad del capital, sin perjuicio de los impuestos que procedan respecto de quienes perciban tales pagos.

No obstante, se aceptará como gasto la remuneración del socio de sociedades de personas y socio gestor de sociedades en comandita por acciones, y las que se asigne el empresario individual, que efectiva y permanentemente trabajen en el negocio o empresa, hasta por el monto que hubiera estado afecto a cotizaciones previsionales obligatorias.

Las remuneraciones por servicios prestados en el extranjero se aceptarán también como gastos, siempre que se acrediten con documentos fehacientes y sean a juicio de la Dirección Regional, por su monto y naturaleza, necesarias y convenientes para producir la renta en Chile.

7º.- Las donaciones efectuadas cuyo único fin sea la realización de programas de instrucción básica o media gratuitas, técnica, profesional o universitaria en el país, ya sean privados o fiscales, solo en cuanto no excedan del 2 % de la renta líquida imponible de la empresa o del 1,6 ‰ (Uno coma seis por mil) del capital propio de la empresa al término del correspondiente ejercicio.

Lo antes mencionado se aplicará también a las donaciones que se hagan a los Cuerpos de Bomberos de la República, Fondo de Solidaridad Nacional, Fondo de Abastecimiento y Equipamiento Comunitario, Servicio Nacional de Menores y a los Comités Habitacionales Comunes. Las donaciones referidas no requerirán del trámite de la insinuación y estarán exentas de toda clase de impuestos.

8º.- Los reajustes y diferencias de cambios provenientes de créditos o préstamos destinados al giro del negocio o empresa, incluso los originados en la adquisición de bienes del activo inmovilizado y realizable.

9º.- Los gastos de organización y puesta en marcha, los cuales podrán ser amortizados hasta en un lapso de seis ejercicios comerciales consecutivos contados desde que se generaron dichos gastos o desde el año en que la empresa comience a generar ingresos de su actividad principal, cuando este hecho sea posterior a la fecha en que se originaron los gastos.

En el caso de empresas cuyo único giro según la escritura de constitución sea el de desarrollar determinada actividad por un tiempo inferior a 6 años no renovable o prorrogable, los gastos de

organización y puesta en marcha se podrán amortizar en el número de años que abarque la existencia legal de la empresa.

10°.- Los gastos incurridos en la promoción o colocación en el mercado de artículos nuevos fabricados o producidos por el contribuyente, pudiendo el contribuyente prorratarlos hasta en tres ejercicios comerciales consecutivos contados desde que se generaron dichos gastos.

11°.- Los gastos incurridos en la investigación científica y tecnológica en interés de la empresa aun cuando no sean necesarios para producir la renta bruta del ejercicio, pudiendo ser deducidos en el mismo ejercicio en que se pagaron o adeudaron o hasta en seis ejercicios comerciales consecutivos.

12°.- Los pagos que se efectúen al exterior por los conceptos indicados en el inciso primero del artículo 59° de la LIR, hasta por un máximo de 4 % de los ingresos por ventas o servicios, del giro, en el respectivo ejercicio.

El límite establecido mencionado en el párrafo anterior no se aplicará cuando, en el ejercicio respectivo, entre el contribuyente y el beneficiario del pago no exista o no haya existido relación directa o indirecta en el capital, control o administración de uno u otro.

Para que sea aplicable lo dispuesto, dentro de los dos meses siguientes al del término del ejercicio respectivo, el contribuyente o su representante legal, deberá formular una declaración jurada en la que señale que en dicho ejercicio no ha existido la relación indicada. Esta declaración deberá conservarse con los antecedentes de la respectiva declaración anual de impuesto a la renta, para ser presentada al Servicio cuando este lo requiera. El que maliciosamente suscriba una declaración jurada falsa será sancionado en conformidad con el artículo 97°, número 4, del Código Tributario.

Larenta líquida se ajustará de acuerdo a lo siguiente según lo previsto en **el artículo 41°** de la LIR:

1°.- Se deducirán de la renta líquida las partidas que se indican a continuación:

- a) El monto del reajuste del capital propio inicial del ejercicio;
- b) El monto del reajuste de los aumentos de dicho capital propio, y
- c) El monto del reajuste de los pasivos exigibles reajustables o en moneda extranjera, en cuanto no estén deducidos conforme a los artículos 30 y 31 y siempre que se relacionen con el giro del negocio o empresa.

2°.- Se agregarán a la renta líquida las partidas que se indican a continuación:

- a) El monto del reajuste de las disminuciones del capital propio inicial del ejercicio, y
- b) El monto de los ajustes del activo a que se refieren los números 2° al 9° del artículo 41 (Párrafo 5° De la corrección monetaria de los activos y pasivos), a menos que ya se encuentren formando parte de la renta líquida.

Para la **determinación** de la **renta líquida imponible**, se aplicarán las siguientes normas:

1°.- Se agregarán a la renta líquida las partidas que se indican a continuación y siempre que hayan disminuido la renta líquida declarada:

- a) Las remuneraciones pagadas al cónyuge del contribuyente o a los hijos de este, solteros menores de 18 años;

- b) Los retiros particulares en dinero o especies efectuados por el contribuyente;
- c) Las sumas pagadas por bienes del activo inmovilizado o mejoras permanentes que aumenten el valor de dichos bienes y los desembolsos que deban imputarse al costo de los bienes citados.
- d) Los costos, gastos y desembolsos que sean imputables a ingresos no reputados renta o rentas exentas los que deberán rebajarse de los beneficios que dichos ingresos o rentas originan.

En caso de que el contribuyente sea una sociedad de personas, deberá entenderse que el término "contribuyente" usado en las letras b) y c) anteriores, comprende a los socios de dichas sociedades.

2º.- Se deducirán de la renta líquida las partidas que se señalan a continuación, siempre que hayan aumentado la renta líquida declarada:

- a) Los dividendos percibidos y las utilidades sociales percibidas o devengadas por el contribuyente en tanto no provengan de sociedades o empresas constituidas fuera del país, aun cuando se hayan constituido con arreglo a las leyes chilenas;
- b) Rentas exentas por LIR o leyes especiales chilenas.

3º.- Los agregados a la renta líquida que procedan de acuerdo con las letras a), b), c), antes mencionadas(Del Nro. N°1), se efectuarán reajustándolos previamente de acuerdo con el porcentaje de variación que haya experimentado el índice de precios al consumidor (IPC) en el período comprendido entre el último día del mes anterior a la fecha de la erogación o desembolso efectivo de la respectiva cantidad y el último día del mes anterior a la fecha del balance.

4º.- La renta líquida correspondiente a actividades clasificadas en esta categoría, que no se determine en base a los resultados de un balance general, deberá reajustarse de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el IPC en el período comprendido entre el último día del mes anterior a aquél en que se percibió o devengó y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio respectivo. Tratándose de rentas de capitales mobiliarios consistentes en intereses, se considerará el último día del mes anterior al de su percepción.

Cuando la renta líquida imponible no puede determinarse clara y fehacientemente, por falta de antecedentes o cualquiera otra circunstancia, se presume que la renta mínima imponible de las personas sometidas al impuesto de esta categoría es igual al 10 % del capital efectivo invertido en la empresa o a un porcentaje de las ventas realizadas durante el ejercicio, el que será determinado por la Dirección Regional, tomando como base, entre otros antecedentes, un promedio de los porcentajes obtenidos por este concepto o por otros contribuyentes que giren en el mismo ramo o en la misma plaza. Corresponderá, en cada caso, al Director Regional, adoptar una u otra base de determinación de la renta.

Sin perjuicio de otras normas de la ley del Impuesto a Renta, para determinar la renta efectiva de los contribuyentes que efectúen importaciones o exportaciones, o ambas operaciones, la Dirección Regional podrá, respecto de dichas operaciones, impugnar los precios o valores en que efectúen sus transacciones o contabilicen su movimiento, cuando ellos difieran de los que se obtienen de ordinario en el mercado interno o externo. Para estos efectos, la Dirección Regional podrá solicitar informe al Servicio Nacional de Aduanas.

Se presume que la renta mínima imponible de los contribuyentes que comercien en importación o exportación, o en ambas operaciones, será respecto de dichas operaciones, igual a un porcentaje del producto total de las importaciones o exportaciones, o

de la suma de ambas, realizadas durante el año por el cual deba pagarse el impuesto, que fluctuará, según su naturaleza, entre un uno (1) y doce (12) por ciento. El Servicio determinará, en cada caso, el porcentaje mínimo para los efectos de este artículo, con los antecedentes que obren en su poder.

Lo establecido anteriormente solo se aplicará cuando no se acredite fehacientemente por el contribuyente la renta efectiva. Para determinar el producto de las importaciones o exportaciones realizadas se atenderá a su valor de venta.

La renta de fuente chilena de las agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operan en Chile, se determinará sobre la base de los resultados reales obtenidos en su gestión en el país.

Exenciones²³

Estarán exentas del impuesto de la primera categoría las siguientes rentas:

1º.- Los dividendos pagados por sociedades anónimas o en comandita por acciones, respecto de sus accionistas, con excepción de las rentas referidas en la letra c) del N° 2 del artículo²⁴ 20.

2º.- Las rentas que se encuentran exentas expresamente en virtud de leyes especiales.

3º.- Las rentas de los bienes raíces no agrícolas solo respecto del propietario o usufructuario que no sea sociedad anónima, sin perjuicio de que tributen con el Impuesto Global Complementario o Adicional. Con todo, esta exención no regirá cuando la renta

²³ Párrafo 4° de la Ley Sobre El Impuesto la Renta

²⁴ c) Los dividendos y demás beneficios derivados del dominio, posesión o tenencia a cualquier título de acciones de sociedades anónimas extranjeras, que no desarrollen actividades en el país, percibidos por personas domiciliadas o residentes en Chile

efectiva de los bienes raíces no agrícolas exceda del 11 % de su avalúo fiscal, aplicándose en este caso lo dispuesto en los dos últimos incisos del artículo 20, N° 1, letra a) de la LIR.

4°.- Los intereses o rentas que provengan de:

- a) Los bonos, pagarés y otros títulos de créditos emitidos por cuenta o con garantía del Estado o por las instituciones, empresas y organismos autónomos del Estado.**
- b) Los bonos o letras hipotecarios emitidos por las instituciones autorizadas para hacerlo.**
- c) Los bonos, debentures²⁵, letras, pagarés o cualquier otro título de crédito emitidos por la Caja Central de Ahorros y Préstamos; Asociaciones de Ahorro y Préstamos; empresas bancarias de cualquier naturaleza; sociedades financieras; institutos de financiamiento cooperativo y las cooperativas de ahorro y crédito.**
- d) Los bonos o debentures emitidos por sociedades anónimas.**
- e) Las cuotas de ahorro emitidas por cooperativas y los aportes de capital en cooperativas.**
- f) Los depósitos en cuentas de ahorro para la vivienda.**
- g) Los depósitos a plazo en moneda nacional o extranjera y los depósitos de cualquiera naturaleza efectuados en alguna de las instituciones mencionadas en la letra c) de este número.**
- h) Los efectos de comercio emitidos por terceros e intermediados por alguna de las instituciones financieras fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos e Instituciones Financieras o por intermediarios fiscalizados por la Superintendencia de Compañías de Seguros, Sociedades Anónimas y Bolsas de Comercio.**

²⁵Debenture viene de la palabra inglesa que significa obligación, es un crédito a largo plazo que la empresa requiere para ampliar sus actividades. Para estos créditos se emiten "títulos de créditos" que el público suscribe con el ánimo de obtener un interés fijo sobre la inversión.

Así mismo estarán exentas del impuesto a la primera categoría las rentas percibidas **por las personas** que en seguida se enumeran:

1º.- El Fisco, las instituciones fiscales y semifiscales, las instituciones fiscales y semifiscales de administración autónoma, las instituciones y organismos autónomos del Estado y las Municipalidades.

2º.- Las instituciones exentas por leyes especiales.

3º.- Las instituciones de ahorro y previsión social que determine el Presidente de la República. La Asociación de Boy Scouts de Chile y las instituciones de Socorros Mutuos afiliados a la Confederación Mutualista de Chile, y

4º.- Las instituciones de beneficencia que determine el Presidente de la República. Solo podrán impetrar este beneficio aquellas instituciones que no persigan fines de lucro y que de acuerdo a sus estatutos tengan por objeto principal proporcionar ayuda material o de otra índole a personas de escasos recursos económicos.

5º.- Los comerciantes ambulantes, siempre que no desarrollen otra actividad gravada en esta categoría.

6º.- Las empresas individuales no acogidas al artículo 14bis o al artículo 14ter²⁶ que obtengan rentas líquidas de esta categoría conforme a los números 1, 3, 4 y 5 del artículo 20, que no excedan en conjunto de una unidad tributaria anual.

Con todo, las exenciones a que se refieren los números 1, 2 y 3 no regirán respecto de las empresas que pertenezcan a las instituciones mencionadas en dichos números ni de las rentas clasificadas en los números 3 y 4 del artículo 20º.

La ley del impuesto a la renta de Chile tiene incluida en sus escritos el párrafo 5º la normatividad referente a la corrección monetaria de los activos y pasivos y en el párrafo 6º las normas relativas a la doble tributación internacional.

²⁶ Acogimiento a Régimen Simplificado, siempre que cumplan con las normas descritas en el mismo artículo.

Segunda categoría

Materia del impuesto

Se aplicará, calculará y cobrará un impuesto en conformidad a lo dispuesto en el Art. 43° de la LIR²⁷, sobre las siguientes rentas:

1°.-Sueldos, sobresueldos, salarios, premios, dietas, gratificaciones, participaciones y cualesquiera otras asimilaciones y asignaciones que aumenten la remuneración pagada por servicios personales, montepíos y pensiones, exceptuadas las imposiciones obligatorias que se destinen a la formación de fondos de previsión y retiro, y las cantidades percibidas por concepto de gastos de representación.

Respecto de los obreros agrícolas el impuesto se calculará sobre la misma cantidad afecta a imposiciones del Servicio de Seguro Social, sin ninguna deducción.

Los choferes de taxi, que no sean propietarios de los vehículos que exploten, tributarán con el impuesto de este número con tasa de 3,5 % sobre el monto de dos unidades tributarias mensuales, sin derecho a deducción alguna. El impuesto debe ser recaudado mensualmente por el propietario del vehículo el que debe ingresarlo en arcas fiscales entre el 1° y el 12 del mes siguiente.

2°.-Ingresos provenientes del ejercicio de las profesiones liberales o de cualquiera otra profesión u ocupación lucrativa no comprendida en la primera categoría ni en el número anterior, incluyéndose los obtenidos por los auxiliares de la administración de justicia por los derechos que conforme a la ley obtienen del público, los obtenidos por los corredores que sean personas naturales y cuyas rentas provengan exclusivamente de su trabajo o actuación personal, sin que empleen capital, y los

²⁷De las tasas del Impuesto de segunda categoría; de acuerdo a una escala.

obtenidos por sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales.

Para que surta efecto lo anterior se entenderá por "ocupación lucrativa" la actividad ejercida en forma independiente por personas naturales y en la cual predomine el trabajo personal basado en el conocimiento de una ciencia, arte, oficio o técnica por sobre el empleo de maquinarias, herramientas, equipos u otros bienes de capital.

Las sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales, podrán optar por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría, sujetándose a sus disposiciones para todos los efectos de la ley. El ejercicio de la opción deberá practicarse dentro de los tres primeros meses del año comercial respectivo, presentando una declaración al Servicio de Impuestos Internos en dicho plazo, acogiéndose al citado régimen tributario, el cual regirá a contar de ese mismo año.

Los contribuyentes que optaren por declarar de acuerdo con las normas de la primera categoría, no podrán volver al sistema de tributación de la segunda categoría.

En ningún caso quedarán comprendidas las rentas de sociedades de profesionales que exploten establecimientos tales como clínicas, maternidades, laboratorios u otros análogos, ni de las que desarrollen algunas de las actividades clasificadas en el artículo 20.

Tasas del impuesto

Las rentas de 2da categoría quedarán gravadas de la siguiente manera:

1.- Rentas mensuales a que se refiere el N° 1 del artículo 42 de la LIR (rentas consideradas para esta categoría, de materia del impuesto), a las cuales se aplicará la siguiente escala de tasas:

- Las rentas que no excedan de 13,5 unidades tributarias mensuales, estarán exentas de este impuesto
- Sobre la parte que exceda de 13,5 y no sobrepase las 30 unidades tributarias mensuales, 4 %;
- Sobre la parte que exceda de 30 y no sobrepase las 50 unidades tributarias mensuales, 8 %;
- Sobre la parte que exceda de 50 y no sobrepase las 70 unidades tributarias mensuales, 13,5 %;
- Sobre la parte que exceda de 70 y no sobrepase las 90 unidades tributarias mensuales, 23 %;
- Sobre la parte que exceda de 90 y no sobrepase las 120 unidades tributarias mensuales, 30,4 %;
- Sobre la parte que exceda de 120 y no sobrepase las 150 unidades tributarias mensuales, 35,5 %, y
- Sobre la parte que exceda las 150 unidades tributarias mensuales, 40 %.

Este impuesto tendrá el carácter de único respecto de las cantidades a las cuales se aplique.

Las regalías por concepto de alimentación que perciban en dinero los trabajadores eventuales y discontinuos, que no tienen patrón fijo y permanente, no serán consideradas como remuneraciones para los efectos del pago del impuesto.

Los trabajadores eventuales y discontinuos que no tienen patrón fijo y permanente, pagarán este impuesto por cada turno o día-turno de trabajo, para lo cual la escala de tasas mensuales se aplicará dividiendo cada tramo de ella por el promedio mensual de turnos o días-turnos trabajados.

Los obreros agrícolas cuyas rentas sobrepasen las 10 unidades tributarias mensuales pagarán como impuesto un 3,5 % sobre la parte que exceda de dicha cantidad.

Las rentas mencionadas en el N° 2 del artículo 42° de la LIR, solo quedarán afectas al Impuesto Global Complementario o Adicional, en su caso, cuando sean percibidas.

Las rentas correspondientes a períodos distintos de un mes tributarán aplicando en forma proporcional la escala de tasas antes mencionadas.

Para los efectos de calcular el impuesto de segunda categoría referidas a las rentas accesorias o complementarias al sueldo, salario o pensión, tales como bonificaciones, horas extraordinarias, premios, dietas, etc., se considerará que ellas corresponden al mismo período en que se perciban, cuando se hayan devengado en un solo período habitual de pago. Si ellas se hubieren devengado en más de un período habitual de pago, se computarán en los respectivos períodos en que se devengaron.

Tratándose de las remuneraciones antes mencionadas, pagadas íntegramente con retraso, ellas se ubicarán en el o los períodos en que se devengaron y el impuesto se liquidará de acuerdo con las normas vigentes en esos períodos.

Las participaciones o asignaciones percibidas por los directores o consejeros de las sociedades anónimas quedarán afectas a los impuestos del *Título III (Impuesto Global Complementario o IV (Impuesto Adicional)*, según corresponda.²⁸

Los contribuyentes señalados en el número 2 del artículo 42 deberán declarar la renta efectiva proveniente del ejercicio de sus profesiones u ocupaciones lucrativas. Para la deducción de los

²⁸ Art. 48° de la LIR Chile

gastos les serán aplicables las normas que rigen en esta materia respecto de la Primera Categoría, en cuanto fueren pertinentes.²⁹

Con todo, los contribuyentes del N° 2 del artículo 42 que ejerzan su profesión u ocupación en forma individual, podrán declarar sus rentas solo a base de los ingresos brutos, sin considerar los gastos efectivos. En tales casos, los contribuyentes tendrán derecho a rebajar a título de gastos necesarios para producir la renta, un 30 % de los ingresos brutos anuales. En ningún caso dicha rebaja podrá exceder de la cantidad de **15 unidades tributarias anuales vigente al cierre del ejercicio respectivo**.

Los ingresos y gastos mensuales de los contribuyentes mencionados en el párrafo anterior se reajustarán en base a la variación experimentada por el **Índice de Precios al Consumidor** en el período comprendido entre el último día del mes anterior al de la percepción del ingreso o del desembolso efectivo del gasto y el último día del mes anterior a la fecha de término del respectivo ejercicio.

Impuesto global complementario

Impuesto personal sobre el total de las rentas o impuesto a las personas naturales

Este es un impuesto anual que grava a las personas naturales domiciliadas o residentes en Chile por el total de las rentas imponibles de Primera o Segunda Categoría.

Este tributo se determina mediante una escala de tasas progresivas por tramos de renta, empezando por un primer tramo exento hasta un último tramo con una tasa marginal de 40 %, el cual se declara y paga en abril del año siguiente al de la obtención de la renta (las tasas y los tramos son los mismos que para el Impuesto de Segunda Categoría, pero sobre una base anual).

²⁹ Art. 50° de la LIR Chile

En general, para determinar el monto del Impuesto Global Complementario, las personas que reciben retiros de utilidades o dividendos de empresas, junto con dichas rentas, deben incluir en la base imponible de este tributo una cantidad equivalente al Impuesto de Primera Categoría que afectó a esas rentas. Sobre esa base se debe aplicar la escala de tasas del Impuesto Global Complementario y determinarse así el impuesto que debe ser pagado.

El contribuyente tiene derecho a rebajar como crédito el monto del Impuesto de Primera Categoría pagado por la empresa y que fue incluido en dicho cálculo.

Base imponible

Para los efectos del presente impuesto, la expresión renta bruta global comprende:

1º.- Las cantidades percibidas o retiradas por el contribuyente que correspondan a las rentas imposables determinadas de acuerdo con las normas de las categorías anteriores. En el caso de rentas efectivas de primera categoría determinadas en base a contabilidad simplificada, se comprenderá en la base imponible de este impuesto también la renta devengada que le corresponde al contribuyente.

Las cantidades a que se refiere el inciso primero del artículo 21, se entenderán retiradas por los socios en proporción a su participación en las utilidades, salvo que dichas cantidades tengan como beneficiario a un socio o bien que se trate de préstamos, casos en los cuales se considerarán retiradas por el socio o prestatario.

2º.- Las rentas exentas del impuesto de categoría o sujetas a impuestos sustitutivos, que se encuentren afectas al impuesto global complementario de acuerdo con las leyes respectivas. Las rentas que gocen de la rebaja parcial de la tasa del impuesto de categoría, en virtud de leyes especiales, quedarán afectas en su

totalidad al impuesto global complementario, salvo que la ley respectiva las exima también de dicho impuesto. En este último caso, dichas rentas se incluirán en la renta bruta global para los efectos de lo dispuesto en el número siguiente.

3º.- Las rentas totalmente exentas de impuesto global complementario, las rentas parcialmente exentas de este tributo, en la parte que lo estén, las rentas sujetas a impuestos sustitutivos especiales y las rentas referidas en el N° 1 del artículo 42.

Las rentas comprendidas en este número, se incluirán en la renta bruta global solo para los efectos de aplicar la escala progresiva del impuesto global complementario; pero se dará de crédito contra el impuesto que resulte de aplicar la escala mencionada al conjunto de las rentas a que se refiere este artículo, el impuesto que afectaría a las rentas exentas señaladas en este número si se les aplicara aisladamente la tasa media que, según dicha escala, resulte para el conjunto total.

Para determinar la renta neta global se deducirán de la renta bruta global las siguientes cantidades:

- a) El impuesto de primera categoría pagado, comprendido en las cantidades declaradas en la renta bruta global, y el impuesto territorial efectivamente pagado en el año calendario o comercial a que corresponda la renta bruta global, incluso el correspondiente a la parte de los bienes raíces destinados al giro de las actividades indicadas en los artículos 20 N° 3º, 4º y 5º y 42 N° 2. No procederá esta rebaja en el caso de bienes raíces cuyas rentas no se computen en la renta bruta global.

- b) Las cotizaciones a que se refiere el inciso primero del artículo 20 del Decreto Ley N° 3500³⁰, de 1980, efectivamente pagadas por el año comercial al que corresponda la renta bruta global, que sean de cargo del contribuyente empresario individual, socio de sociedades de personas o socio gestor de sociedades en comandita por acciones siempre que dichas cotizaciones se originen en las rentas que retiren las citadas personas en empresas o sociedades que sean contribuyentes del impuesto de Primera Categoría y que determinen su renta imponible sobre la base de un balance general según contabilidad. Esta deducción no procederá por las cotizaciones correspondientes a las remuneraciones a que se refiere el inciso tercero del número 6 del artículo 31.

A los contribuyentes afectos a este impuesto se les otorgarán los siguientes créditos contra el impuesto final resultante, créditos que deberán imputarse en el orden que a continuación se establece:

- 1) La cantidad que resulte de aplicar las normas del N° 3 del artículo 54.
- 2) La cantidad que resulte de aplicar a las rentas o cantidades que se encuentren incluidas en la renta bruta global, la misma tasa del impuesto de primera categoría con la que se gravaron. También tendrán derecho a este crédito las personas naturales que sean socios o accionistas de sociedades, por las cantidades obtenidas por estas en su calidad de socias o accionistas de otras sociedades, por la parte de dichas cantidades que integre la renta bruta global de las personas aludidas.

En ningún caso dará derecho al crédito referido en el inciso anterior, el impuesto del artículo 20 determinado sobre rentas

³⁰ Régimen de Previsión Social Derivado de La capitalización Individual, **DECRETO LEY N° 3.500** Establece Nuevo Sistema de Pensiones.

presuntas, y de cuyo monto pueda rebajarse el impuesto territorial pagado.

Si el monto de los créditos establecidos excediere del impuesto global, dicho excedente no podrá imputarse a ningún otro impuesto ni solicitarse su devolución, salvo que el exceso provenga del crédito respecto de las cantidades efectivamente gravadas en primera categoría, en cuyo caso se devolverá en la forma señalada en el artículo 97.

Los créditos o deducciones que las leyes permiten rebajar de los impuestos establecidos en la ley y que dan derecho a devolución del excedente se aplicarán después de aquellos no susceptibles de reembolso.

Materia y Tasa del Impuesto

Se aplicará, cobrará y pagará anualmente un impuesto global complementario sobre la renta imponible, toda persona natural, residente o que tenga domicilio o residencia en el país, y de las personas o patrimonios a que se refieren los artículos 5º, 7º y 8º, con arreglo a las siguientes tasas:

- Que no excedan de 13,5 unidades tributarias anuales estarán exentas de este impuesto.
- Sobre la parte que exceda de 13,5 y no sobrepase las 30 unidades tributarias anuales, 4 %.
- Sobre la parte que exceda de 30 y no sobrepase las 50 unidades tributarias anuales, 8 %.
- Sobre la parte que exceda de 50 y no sobrepase las 70 unidades tributarias anuales, 13,5 %.

- Sobre la parte que exceda de 70 y no sobrepase las 90 unidades tributarias anuales, 23 %.
- Sobre la parte que exceda de 90 y no sobrepase las 120 unidades tributarias anuales, 30,4 %,
- Sobre la parte que exceda de 120 y no sobrepase las 150 unidades tributarias anuales, 35,5 %, y
- Sobre la parte que exceda las 150 unidades tributarias anuales, 40 %.

Impuesto adicional

Impuesto a los no residentes ni domiciliados en Chile

El impuesto adicional se aplica a las rentas de fuente chilena obtenidas por personas naturales o jurídicas que no tienen domicilio ni residencia en Chile, cuando la renta queda a disposición desde Chile a la persona residente en el extranjero. Dependiendo del tipo de renta de que se trate, puede ser un impuesto de retención, o bien, un impuesto de declaración anual.

La tasa general del impuesto adicional es de 35 %, aplicándose tasas menores para algunos tipos de rentas, que cumplan además, los requisitos especiales indicados para cada una de ellas en la normativa vigente.

Los dividendos, retiros y/o remesas de utilidades de sociedades anónimas, sociedades de personas o de establecimientos permanentes de empresas extranjeras se gravan con la tasa general del impuesto adicional del 35 %.

En términos generales, para calcular el impuesto adicional, a la distribución de utilidades se agrega una cantidad equivalente al Impuesto de Primera Categoría pagado por las utilidades tributables,

luego la tasa del impuesto Adicional se aplica sobre esta base imponible incrementada. Al impuesto resultante se le rebaja como crédito el impuesto de Primera Categoría que fue agregado al calcular la base del impuesto Adicional.

Se aplicará, cobrará y pagará un impuesto adicional a la renta, con **tasa del 35 %**, en los siguientes casos³¹:

1.- Las personas naturales extranjeras que no tengan residencia ni domicilio en Chile y las sociedades o personas jurídicas constituidas fuera del país, incluso las que se constituyan con arreglo a las leyes chilenas y fijen su domicilio en Chile, que tengan en Chile cualquiera clase de establecimientos permanentes, tales como sucursales, oficinas, agentes o representantes, pagarán este impuesto por el total de las rentas de fuente chilena que remesen al exterior o sean retiradas.

2.- Las personas que carezcan de domicilio o residencia en el país, pagarán este impuesto por la totalidad de las utilidades y demás cantidades que las sociedades anónimas o en comandita por acciones respecto de sus accionistas, constituidas en Chile, les acuerden distribuir a cualquier título, en su calidad de accionistas, con excepción solo de las cantidades que correspondan a la distribución de utilidades o de fondos acumulados que provengan de cantidades que no constituyan renta, o que dichas sociedades efectúen entre sus accionistas en forma de acciones total o parcialmente liberadas o mediante el aumento del valor nominal de las acciones, todo ello representativo de una capitalización equivalente. Finalmente, se exceptuara la distribución de acciones de una o más nuevas sociedades resultantes de la división de una sociedad anónima.

Se aplicará un impuesto de 30 % sobre el total de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta, sin deducción alguna, a personas sin domicilio ni residencia en el país, por el uso, goce o explotación de

³¹ Art. Nro. 58° de la LIR Chile.

marcas, patentes, fórmulas y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías o cualquier forma de remuneración, excluyéndose las cantidades que correspondan a pago de bienes corporales internados en el país hasta un costo generalmente aceptado.

Las personas naturales extranjeras que no tengan residencia ni domicilio en Chile y las sociedades o personas jurídicas constituidas fuera del país, incluso las que se constituyan con arreglo a las leyes chilenas, que perciban o devenguen rentas de fuentes chilenas que no se encuentren afectas a impuesto de acuerdo con las normas de los artículos 58 y 59 de la LIR, pagarán respecto de ellas un ***impuesto adicional de 35 %***.

No obstante, la citada ***tasa será de 20 %*** cuando se trate de remuneraciones provenientes exclusivamente del trabajo o habilidad de personas, percibidas por las personas naturales extranjeras, solo cuando estas hubieren desarrollado en Chile actividades científicas, culturales o deportivas. Este impuesto deberá ser retenido y pagado antes de que dichas personas se ausenten del país, por quien o quienes contrataron sus servicios, de acuerdo con las normas de los artículos 74° y 79°.

Este impuesto establecido, tendrá el carácter de impuesto único a la renta respecto de las rentas referidas en el párrafo anterior, en reemplazo del impuesto de la Segunda Categoría, y se aplicará sobre las cantidades que se paguen, se abonen en cuenta o se pongan a disposición de las personas mencionadas en el mismo, sin deducción alguna.

Los chilenos que residan en el extranjero y no tengan domicilio en Chile, pagarán un impuesto adicional del 35 % sobre el conjunto de las rentas imponibles de las distintas categorías a que están afectas.

A los contribuyentes del impuesto adicional se les otorgará un crédito equivalente al monto que resulte de aplicar a las cantidades

gravadas conforme a los artículos 58, 60 inciso primero y 61³² la misma tasa de primera categoría que las afectó.

De igual crédito gozarán los contribuyentes afectos al impuesto de este Título sobre aquella parte de sus rentas de fuente chilena que les corresponda como socio o accionista de sociedades, por las cantidades obtenidas por estas en su calidad de socias o accionistas de otras sociedades.

En ningún caso dará derecho al crédito referido en los incisos anteriores al impuesto del Título II (Del Impuesto cedular por categorías), determinado sobre rentas presuntas y de cuyo monto pueda rebajarse el impuesto territorial pagado.

Los créditos o deducciones que las leyes permiten rebajar de los impuestos establecidos en la ley de renta, y que dan derecho a devolución del excedente se aplicarán a continuación de aquéllos no susceptibles de reembolso.

³²Art. 58° Aplicación de tasa del Impuesto Adicional 35 %, Art. 60° de la tasa del impuesto para las personas naturales extranjeras, Art. 61° De los chilenos que residan en el extranjero y no tengan domicilio en Chile.

2.3 Impuesto al valor agregado (IVA e IGV)

2.3.1 Antecedentes del impuesto al valor agregado

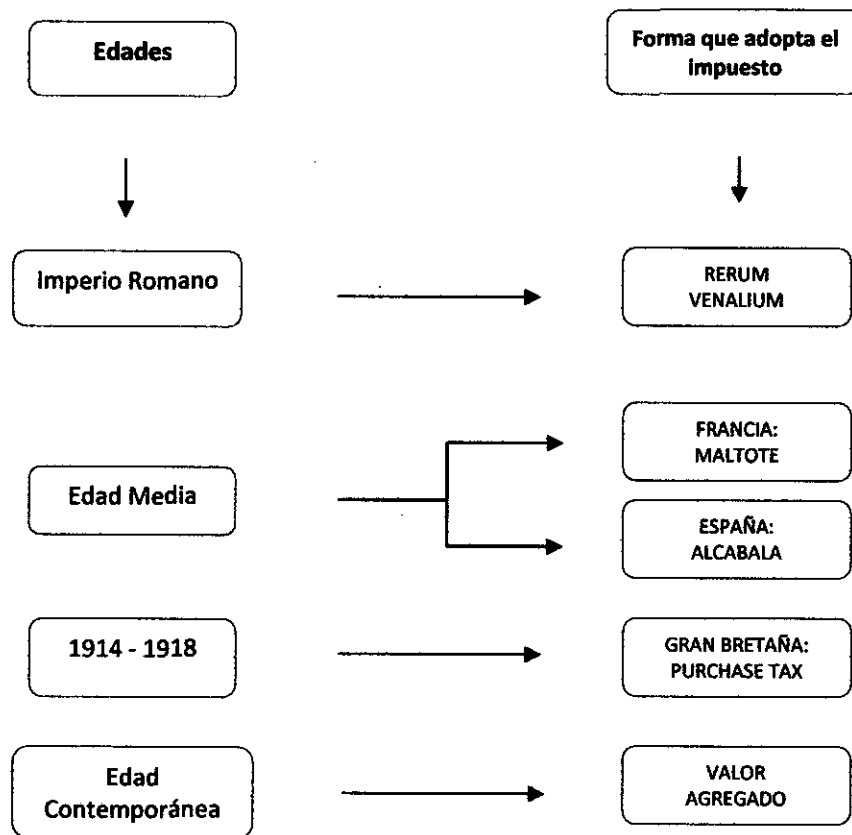


Figura 1. Impuesto al valor agregado en la historia.

Fuente: Elaboración propia

La imposición al consumo y/o gasto, o como se conoce actualmente "Imposición Indirecta", en los últimos tiempos se ha venido a convertir en una de las fuentes tributarias de recursos fiscales.

Las contribuciones en la Roma antigua, en su principio solo se imponían en caso de emergencia, estas contribuciones solo se cobraban en las provincias y no a las ciudades romanas, ya que la consideraban como una ofensa.

Los impuestos indirectos eran bastante variados, y encajan en la definición de consumos. El más importante era un porcentaje aplicado sobre la

compraventa de productos, llamado *centesimarerumvenalium*, equivalente al 1 % del valor de lo intercambiado.

En Francia, durante la Edad Media rigió un tributo semejante llamado "*maltote*", que fue antecedente de la "*alcabala*" española (antiguo impuesto de origen musulmán, de carácter indirecto, que gravaba las transacciones comerciales internas; la alcabala fue fundamental en la fiscalidad de la Real Hacienda española en América), implantado por Alfonso XI en 1342.

El IVA tuvo su origen en España, en el siglo XIV. El Reino de Castilla emprendía la Reconquista de los territorios del Reino de Granada. En el año 1342, el rey Alfonso XI implantó a nivel estatal un nuevo tributo, sobre el volumen de ventas, con el fin de financiar el asedio a la ciudad de Algeciras. Gracias a los ingresos obtenidos por el IVA, el ejército del reino cristiano logró conquistar la ciudad en 1344.

Como presentan Vargas y Catalán (2011), el IVA es un impuesto indirecto sobre el consumo, lo que implica que es financiado por el consumidor final. Un impuesto indirecto es el impuesto que no es percibido por el fisco directamente del tributario. El IVA es percibido por el vendedor en el momento de toda transacción comercial (transferencia de bienes o servicios). Los vendedores intermediarios tienen el derecho de hacerse reembolsar el IVA que han pagado a otros vendedores que los preceden en la cadena de comercialización (crédito fiscal), deduciéndolo del monto de IVA cobrado a sus clientes (débito fiscal), debiendo entregar la diferencia al fisco. Los consumidores finales tienen la obligación de pagar el IVA sin derecho a reembolso, lo que es controlado por el fisco obligando a la empresa a entregar justificantes de venta al consumidor final e integrar copias de estas a la contabilidad de la empresa.

2.3.2 Impuesto general a las ventas (IGV) - Perú

2.3.2.1 Antecedentes

En Perú, se han dado distintos diversos regímenes de imposición al consumo. Así se tiene que hasta el mes de diciembre de 1972, estuvo vigente el Impuesto a los timbres fiscales que afectaba todas las ventas que se realizan dentro del ciclo de producción y distribución de un bien,

gravándose el precio íntegro sin deducción alguna, cada vez que se vendía un bien o se prestaba un servicio. Este impuesto estaba claramente comprendido en el régimen de impuesto plurifásicoacumulativo sobre el valor total, siendo la tasa general con este impuesto la de 5 %.

Con la dación del Decreto Ley N° 19620, se adoptó básicamente la modalidad del monofásico, gravándose la venta de bienes en la etapa de fabricación o importación, con una tasa general del 15 % y otras especiales de 25 %, 7 %, 3 %, 2 % y 1 %.

Se encontraba igualmente gravada la actividad de la construcción con una tasa del 3 % y determinados servicios con distintas tasas (25 %, 7 %, 3 %, 2 %, 1 %, y 0,3 %).

En enero de 1975, por decreto Ley N° 21070, se introducen sustanciales modificaciones en el impuesto a los Bienes y Servicios, entre las que se encuentra la siguiente: se sujeta las ventas a nivel de mayoristas a las mismas tasas que las ventas de fabricantes, otorgándoles el derecho de tomar como crédito el impuesto pagado sobre compras mercantiles; a los fabricantes se les autoriza a tomar como crédito el 100 % del impuesto pagado por sus insumos y materias primas; y se elevan las tasas del 3 %, 15 % y 25 % a 5 %, 17 %, y 27 % respectivamente, suprimiéndose la tasa del 1 %.

Si bien con ello se empezó a lograr la aplicación del **Régimen al Valor Agregado**, hubo necesidad de reformar la norma antes dada, por algunas imperfecciones en la misma, expidiéndose en tal sentido el decreto Ley N° 21497, vigente a partir de julio de 1976, mediante la cual se produjo los siguientes cambios:

- Las tasas impositivas se elevaron del 17 % a 20 % y la del 27 % a 40 %.
- Las características del Régimen al Valor Agregado fueron: Oligofásico a nivel de productor, fabricante y mayorista,

quedando fuera del campo de aplicación la venta a nivel de minorista.

- Para determinar el valor agregado se utilizó el sistema de crédito fiscal bajo el Tipo de Producto, o sea que no era admisible la deducción del impuesto que hubiera gravado a nivel gravado la adquisición de bienes de capital.

Dispositivos posteriores a los antes mencionados elevaron la tasa general del 20 % a 22 % y la del 40 % a 42 % para posteriormente rebajarla al 36 %. La tasa reducida del 5 % se elevó a 6 % mediante Decreto Ley N° 22163 del 09/05/1978.

Con la dación del Decreto Legislativo N° 190 se introducen nuevas modificaciones al Régimen al Valor Agregado, resaltando las siguientes:

1. Incorporación de la venta a nivel de minorista como afecta, con lo que se convierte al Régimen en uno de Tipo Omnifásico, permitiendo eliminar la necesidad de definir quiénes son fabricantes o minoristas como sujetos responsables del impuesto.
2. Traslación de un régimen Tipo Producto a un régimen Tipo Renta, implicando con ello reconocer como crédito fiscal el impuesto pagado por la adquisición de bienes depreciables de activo fijo.
3. Introducción dentro del Sistema del valor agregado de diversos servicios.
4. Eliminación de numerosas tasas, las que han sido sustituidas por una tasa general del 16 %.
5. Creación de Impuestos Selectivos al consumo a fin de darle algún grado de progresividad al impuesto en relación con el consumo de algunos bienes.
6. Implantación de un régimen simplificado para los pequeños negocios.

Actualmente, y desde la última reforma tributaria llevada a cabo mediante decreto legislativo Nro. 9, se ha establecido un Impuesto General a las Ventas mucho más dinámico.

Antecedentes legislativos



Figura 2. Antecedentes legislativos del IGV.

Fuente: Elaboración propia

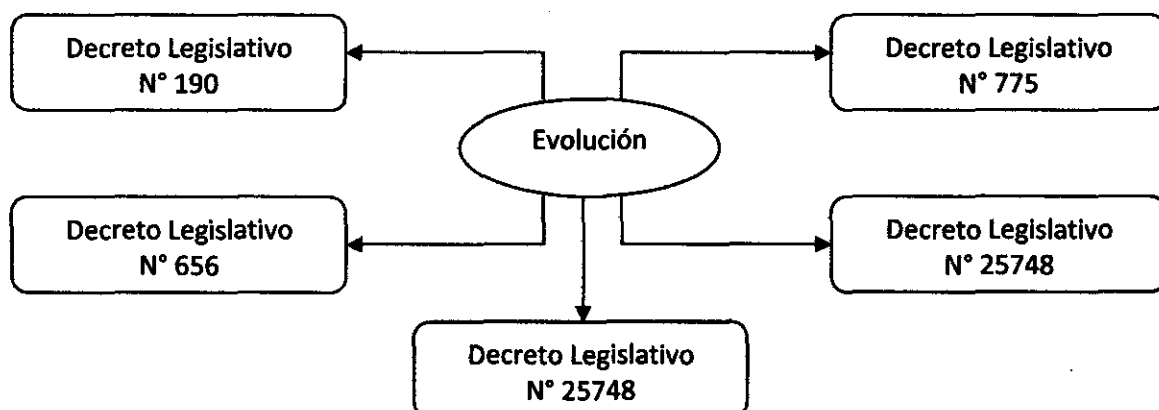


Figura 3. Evolución de la legislación del impuesto general a las ventas.

Fuente: Elaboración propia

Normatividad vigente

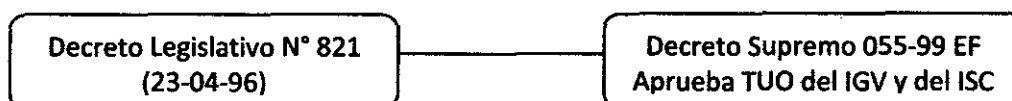


Figura 4. Normatividad vigente.

Fuente: Elaboración propia

2.3.2.2 Ámbito de aplicación

Operaciones gravadas

El Impuesto General a las Ventas grava las siguientes operaciones:

- a) La venta en el país de bienes muebles;
- b) La prestación o utilización de servicios en el país;
- c) Los contratos de construcción;
- d) La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos.

Asimismo, la posterior venta del inmueble que realicen las empresas vinculadas con el constructor, cuando el inmueble haya sido adquirido directamente de este o de empresas vinculadas económicamente con el mismo. Este no será de aplicación cuando se demuestre que el precio de la venta realizada es igual o mayor al valor de mercado.

- e) La importación de bienes.

Inafectación y Exoneración

Operaciones Inafectas: Son aquellas que no pagan el impuesto por que no les resulta aplicable lo señalado en la Ley. La inafectación contenida en las normas del impuesto establece que operaciones y servicios no están gravadas con el IGV.

1. Inafectación Legal: La Ley establece en forma expresa los hechos que no se encuentran gravados con el impuesto. (ARTÍCULO 2° DE LA LEY DEL IGV).
2. Inafectación Natural o Lógica: aquella que deriva de su propia naturaleza o concepción del tributo, de modo tal que califican como tales aquellos hechos que no se subsumen en el supuesto de hecho. Por ejemplo operaciones NO consideradas como RETIRO de bienes.

Operaciones Exoneradas: Respecto de estas operaciones sí se ha producido el hecho imponible empero por disposición de una norma se exime del pago del tributo. Así la norma Del IGV exonera del mentado impuesto a las operaciones de

venta y servicios previstos en los Apéndices I y II de la misma (Debe sujetarse a un plazo determinado). (ARTICULO 5° DE LA LEY DEL IGV)

Las exoneraciones se dan para promover determinados sectores, actividades, grupo de sujetos, propiciar inversiones de capital, radicación de capitales extranjeros o fomentar la instalación de industrias nuevas.

1. **Objetivas o reales:** Flores Polo indica sobre este tipo de exoneraciones "son aquellas en las que la situación neutralizante del tributo está directamente vinculada con los bienes o rentas que constituyen la materia imponible, independientemente del sujeto pasivo."
2. **Subjetivas o personales:** DinoJarach señala que las exoneraciones subjetivas "son aquellas en que determinados hechos imponibles se atribuyen a sujetos que resultarían contribuyentes, pero, por su naturaleza especial, y atendiendo a fines de distinto índole, como de fomento, de favorecimiento, etc., quedan exentos del impuesto"

Conceptos no gravados

No están gravados con el impuesto:

- a) El arrendamiento y demás formas de cesión en uso de bienes muebles e inmuebles, siempre que el ingreso constituya renta de primera o de segunda categorías gravadas con el Impuesto a la Renta.
- b) La transferencia de bienes usados que efectúen las personas naturales o jurídicas que no realicen actividad empresarial, salvo que sean habituales en la realización de este tipo de operaciones.
- c) La transferencia de bienes que se realice como consecuencia de la reorganización de empresas;
- d) La importación de:

1. Bienes donados a entidades religiosas.

Dichos bienes no podrán ser transferidos o cedidos durante el plazo de cuatro (4) años contados desde la fecha de la numeración de la Declaración Única de Importación. En caso que se transfieran o cedan, se deberá efectuar el pago de la deuda tributaria correspondiente de acuerdo con lo que señale el Reglamento. La depreciación de los bienes cedidos o transferidos se determinará de acuerdo con las normas del Impuesto a la Renta.

No están comprendidos en el párrafo anterior los casos en que por disposiciones especiales se establezcan plazos, condiciones o requisitos para la transferencia o cesión de dichos bienes.

2. Bienes de uso personal y menaje de casa que se importen libres o liberados de derechos aduaneros por dispositivos legales y hasta el monto y plazo establecidos en los mismos, con excepción de vehículos.

3. Bienes efectuada con financiación de donaciones del exterior, siempre que estén destinados a la ejecución de obras públicas por convenios realizados conforme a acuerdos bilaterales de cooperación técnica, celebrados entre el Gobierno del Perú y otros Estados u Organismos Internacionales Gubernamentales de fuentes bilaterales y multilaterales.

e) El Banco Central de Reserva del Perú por las operaciones de:

1. Compra y venta de oro y plata que realiza en virtud de su Ley Orgánica.

2.Importación o adquisición en el mercado nacional de billetes, monedas, cospeles y cuños.

- f) La transferencia o importación de bienes y la prestación de servicios que efectúen las Instituciones Educativas Públicas o Particulares exclusivamente para sus fines propios. Mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas y el Ministro de Educación, se aprobará la relación de bienes y servicios inafectos al pago del Impuesto General a las Ventas.**
- g) Los pasajes internacionales adquiridos por la Iglesia Católica para sus agentes pastorales, según el Reglamento que se expedirá para tal efecto; ni los pasajes internacionales expedidos por empresas de transporte de pasajeros que en forma exclusiva realicen viajes entre zonas fronterizas.**
- h) Las regalías que corresponda abonar en virtud de los contratos de licencia celebrados conforme a lo dispuesto en la Ley N° 26221 (Ley Orgánica de Hidrocarburos).**
- i) Los servicios que presten las Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones y las empresas de seguros a los trabajadores afiliados al Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones y a los beneficiarios de estos en el marco del Decreto Ley N° 25897 (Crea el Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones SPP, conformado por las Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones AFP).**
- j) La importación o transferencia de bienes que se efectúe a título gratuito, a favor de Entidades y Dependencias del Sector Público, excepto empresas; así como a favor de las Entidades e Instituciones Extranjeras de Cooperación Técnica Internacional (ENIEX), Organizaciones No**

Gubernamentales de Desarrollo (ONGD-PERU) nacionales e Instituciones Privadas sin fines de lucro receptoras de donaciones de carácter asistencial o educacional, inscritas en el registro correspondiente que tiene a su cargo la Agencia Peruana de Cooperación Internacional (ACPI) del Ministerio de Relaciones Exteriores, siempre que sea aprobada por Resolución Ministerial del Sector correspondiente. En este caso, el donante no pierde el derecho a aplicar el crédito fiscal que corresponda al bien donado.

Asimismo, no está gravada la transferencia de bienes al Estado, efectuada a título gratuito, de conformidad a disposiciones legales que así lo establezcan.

- k) Los intereses y las ganancias de capital generados por Certificados de Depósito del Banco Central de Reserva del Perú y por Bonos "Capitalización Banco Central de Reserva del Perú".
- l) Los juegos de azar y apuestas, tales como loterías, bingos, rifas, sorteos, máquinas tragamonedas y otros aparatos electrónicos, casinos de juego y eventos hípicas.
- ll) La adjudicación a título exclusivo a cada parte contratante, de bienes obtenidos por la ejecución de los contratos de colaboración empresarial que no lleven contabilidad independiente, en base a la proporción contractual, siempre que cumplan con entregar a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT la información que, para tal efecto, esta establezca.
- m) La asignación de recursos, bienes, servicios y contratos de construcción que efectúen las partes contratantes de sociedades de hecho, consorcios, jointventures u otras formas de contratos de colaboración empresarial, que no

lleven contabilidad independiente, para la ejecución del negocio u obra en común, derivada de una obligación expresa en el contrato, siempre que cumpla con los requisitos y condiciones que establezca la SUNAT.

- n) La atribución, que realice el operador de aquellos contratos de colaboración empresarial que no lleven contabilidad independiente, de los bienes comunes tangibles e intangibles, servicios y contratos de construcción adquiridos para la ejecución del negocio u obra en común, objeto del contrato, en la proporción que corresponda a cada parte contratante, de acuerdo a lo que establezca el reglamento.
- o) La venta e importación de los medicamentos y/o insumos necesarios para la fabricación nacional de los equivalentes terapéuticos que se importan (mismo principio activo) para tratamiento de enfermedades oncológicas, del VIH/SIDA y de la Diabetes, efectuados de acuerdo a las normas vigentes.
- p) Los servicios de crédito: Solo los ingresos percibidos por las Empresas Bancarias y Financieras, Cajas Municipales de Ahorro y Crédito, Cajas Municipales de Crédito Popular, Empresa de Desarrollo de la Pequeña y Micro Empresa – EDPYME, Cooperativas de Ahorro y Crédito y Cajas Rurales de Ahorro y Crédito, domiciliadas o no en el país, por conceptos de ganancias de capital, derivadas de las operaciones de compraventa letras de cambio, pagarés, facturas comerciales y demás papeles comerciales, así como por concepto de comisiones e intereses derivados de las operaciones propias de estas empresas.

Exoneraciones

Están exoneradas del Impuesto General a las Ventas las operaciones contenidas en los Apéndices I y II de la ley.(Anexo N°1)

También se encuentran exonerados los contribuyentes del impuesto cuyo giro o negocio consiste en realizar exclusivamente las operaciones exoneradas a que se refiere el párrafo anterior u operaciones inafectas, cuando vendan bienes que fueron adquiridos o producidos para ser utilizados en forma exclusiva en dichas operaciones exoneradas o inafectas.

Las exoneraciones contenidas en los Apéndices I y II tienen vigencia hasta el 31 de diciembre de 2015³³.

Los contribuyentes que realicen las operaciones comprendidas en el Apéndice I podrán renunciar a la exoneración optando por pagar el impuesto por el total de dichas operaciones, de acuerdo a lo que establezca el Reglamento.

Las exoneraciones genéricas otorgadas o que se otorguen no incluyen este impuesto. La exoneración del Impuesto General a las Ventas deberá ser expresa e incorporarse en los Apéndices I y II.

2.3.2.3 Sujetos del impuesto

Son sujetos del Impuesto en calidad de contribuyentes, las personas naturales, las personas jurídicas, las sociedades conyugales que ejerzan la opción sobre atribución de rentas prevista en las normas que regulan el Impuesto a la Renta, sucesiones indivisas, sociedades irregulares, patrimonios fideicometidos de sociedades titulizadoras, los fondos mutuos de inversión en valores y los fondos de inversión que desarrollen actividad empresarial que:

- a) Efectúen ventas en el país de bienes afectos, en cualquiera de las etapas del ciclo de producción y distribución;
- b) Presten en el país servicios afectos;
- c) Utilicen en el país servicios prestados por no domiciliados;
- d) Ejecuten contratos de construcción afectos;
- e) Efectúen ventas afectas de bienes inmuebles;

³³ Artículo 2 de la Ley N° 29966, publicada el 16 diciembre 2012, el mismo que entró en vigencia a partir del 1 de enero de 2013.

f) **Importen bienes afectos.**

Tratándose de las personas naturales, las personas jurídicas, entidades de derecho público o privado, las sociedades conyugales que ejerzan la opción sobre atribución de rentas prevista en las normas que regulan el Impuesto a la Renta, sucesiones indivisas, que no realicen actividad empresarial, serán consideradas sujetos del impuesto cuando:

- Importen bienes afectos;
- Realicen de manera habitual las demás operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del Impuesto.

La habitualidad se calificará en base a la naturaleza, características, monto, frecuencia, volumen y/o periodicidad de las operaciones, conforme a lo que establezca el reglamento. Se considera habitualidad la reventa.

Sin perjuicio de lo antes señalado se considerará habitual la transferencia que efectúe el importador de vehículos usados antes de transcurrido un (01) año de numerada la Declaración Única de Aduanas respectiva o documento que haga sus veces.

También son contribuyentes del impuesto la comunidad de bienes, los consorcios, *jointventures* u otras formas de contratos de colaboración empresarial, que lleven contabilidad independiente, de acuerdo con las normas que señale el reglamento.

Responsables solidarios

Son sujetos del impuesto en calidad de responsables solidarios:

- a) El comprador de los bienes, cuando el vendedor no tenga domicilio en el país.
- b) Los comisionistas, subastadores, martilleros y todos los que vendan o subasten bienes por cuenta de terceros, siempre que estén obligados a llevar contabilidad completa según las normas vigentes.

- c) Las personas naturales, las sociedades u otras personas jurídicas, instituciones y entidades públicas o privadas designadas:

1. Por Ley, Decreto Supremo o por Resolución de Superintendencia como agentes de retención o percepción del Impuesto, de acuerdo a lo establecido en el artículo 10° del Código Tributario.

2. Por Decreto Supremo o por Resolución de Superintendencia como agentes de percepción del impuesto que causarán los importadores y/o adquirentes de bienes, quienes encarguen la construcción o los usuarios de servicios en las operaciones posteriores.

De acuerdo a lo indicado, los contribuyentes quedan obligados a aceptar las retenciones o percepciones correspondientes.

Las retenciones o percepciones se efectuarán por el monto, en la oportunidad, forma, plazos y condiciones que establezca la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, la cual podrá determinar la obligación de llevar los registros que sean necesarios.

- d) En el caso de coaseguros, la empresa que las otras coaseguradoras designen, determinará y pagará el Impuesto correspondiente a estas últimas.
- e) El fiduciario, en el caso del fideicomiso de titulización, por las operaciones que el patrimonio fideicometido realice para el cumplimiento de sus fines.

2.3.2.4 Impuesto bruto, base imponible

Impuesto bruto

El impuesto bruto correspondiente a cada operación gravada es el monto resultante de aplicar la tasa del impuesto sobre la base imponible.

El impuesto bruto correspondiente al contribuyente por cada período tributario, es la suma de los Impuestos Brutos determinados conforme al párrafo precedente por las operaciones gravadas de ese período.

Base imponible

La base imponible está constituida por:

- a) El valor de venta, en las ventas de bienes.
- b) El total de la retribución, en la prestación o utilización de servicios.
- c) El valor de construcción, en los contratos de construcción.
- d) El ingreso percibido, en la venta de inmuebles, con exclusión del correspondiente al valor del terreno.
- e) El Valor en Aduana determinado con arreglo a la legislación pertinente, más los derechos e impuestos que afecten la importación con excepción del Impuesto General a las Ventas, en las importaciones.

El Impuesto no podrá ser considerado como costo o gasto, por la empresa que efectúa el retiro de bienes.

Tasa del Impuesto

El artículo 7 de la Ley 29628, Ley de Equilibrio Financiero del Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2011, fue derogado, restituyéndose, a partir de la entrada en vigencia de la Ley actual, la tasa de dieciséis por ciento (16 %) establecida por el artículo 17 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF y modificatorias.

Ley que entra en vigencia el primer día del mes siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano.

2.3.2.5 Crédito fiscal

Requisitos sustanciales

El crédito fiscal está constituido por el impuesto general a las ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes:

- a. Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto.

Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento.

- b. Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto o que se destinen a servicios prestados en el exterior no gravados con el Impuesto.

Estos servicios prestados en el exterior; no gravados con el impuesto que otorgan derecho a crédito fiscal son aquellos prestados por sujetos generadores de rentas de tercera categoría para efectos del Impuesto a la Renta.

Requisitos formales

Para ejercer el derecho al crédito fiscal se cumplirán los siguientes requisitos formales:

- a. Que el Impuesto esté consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien,

el servicio afecto, el contrato de construcción, o de ser el caso, en la nota de débito, o en la copia autenticada por el Agente de Aduanas o por el fedatario de la Aduana de los documentos emitidos por la SUNAT, que acrediten el pago del Impuesto en la importación de bienes.

Los comprobantes de pago y documentos, son aquellos que, de acuerdo con las normas pertinentes, sustentan el crédito fiscal.

- b. Que los comprobantes de pago o documentos consignen el nombre y número del RUC del emisor, de forma que no permitan confusión al contrastarlos con la información obtenida a través de los medios de acceso público de la SUNAT y que, de acuerdo con la información obtenida a través de dichos medios, el emisor de los comprobantes de pago o documentos haya estado habilitado para emitirlos en la fecha de su emisión.
- c. Que los comprobantes de pago, las notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT; mencionados ya anteriormente en el punto a), el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización del servicios prestados por no domiciliados; hayan sido anotados en cualquier momento por el sujeto del Impuesto en su Registro de Compras. El mencionado registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el reglamento.

El incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el periodo al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables.

La SUNAT, por resolución de superintendencia, podrá establecer otros mecanismos de verificación para la validación del crédito fiscal.

En la utilización, en el país, de servicios prestados por no domiciliados, el crédito fiscal se sustenta en el documento que acredite el pago del Impuesto.

Para efecto de ejercer el derecho al crédito fiscal, en los casos de sociedades de hecho, consorcios, jointventures u otras formas de contratos de colaboración empresarial, que no lleven contabilidad independiente, el operador atribuirá a cada parte contratante, según la participación en los gastos establecida en el contrato, el Impuesto que hubiese gravado la importación, la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, de acuerdo a lo que establezca el reglamento.

Reintegro del crédito fiscal

En el caso de venta de bienes depreciables destinados a formar parte del activo fijo, antes de transcurrido el plazo de dos (2) años de haber sido puestos en funcionamiento y en un precio menor al de su adquisición, el crédito fiscal aplicado en la adquisición de dichos bienes deberá reintegrarse en el mes de la venta, en la proporción que corresponda a la diferencia de precio.

Tratándose de los bienes a los que se refiere el párrafo anterior, que por su naturaleza tecnológica requieran de reposición en un plazo menor, no se efectuará el reintegro del crédito fiscal, siempre que dicha situación se encuentre debidamente acreditada con informe técnico del Ministerio del Sector correspondiente. En estos casos, se encontrarán obligados a reintegrar el crédito fiscal en forma proporcional, si la venta se produce antes de transcurrido un (1) año desde que dichos bienes fueron puestos en funcionamiento.

La desaparición, destrucción o pérdida de bienes cuya adquisición generó un crédito fiscal, así como la de bienes

terminados en cuya elaboración se hayan utilizado bienes e insumos cuya adquisición también generó crédito fiscal, determina la pérdida del mismo.

En todos los casos, el reintegro del crédito fiscal deberá efectuarse en la fecha en que corresponda declarar las operaciones que se realicen en el periodo tributario en que se produzcan los hechos que originan el mismo.

Se excluyen de la obligación del reintegro:

- a) La desaparición, destrucción o pérdida de bienes que se produzcan por caso fortuito o fuerza mayor;
- b) La desaparición, destrucción o pérdida de bienes por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros;
- c) La venta de los bienes del activo fijo que se encuentren totalmente depreciados; y,
- d) Las mermas y desmedros debidamente acreditados.

Para efecto de lo dispuesto, se deberá tener en cuenta lo establecido en el Reglamento de la Ley y en las normas del Impuesto a la Renta.

Adquisiciones que otorgan derecho a crédito fiscal

Los bienes, servicios y contratos de construcción que se destinen a operaciones gravadas o que se destinen a servicios prestados en el exterior, y cuya adquisición o importación dan derecho a crédito fiscal son:

- a) Los insumos, materias primas, bienes intermedios y servicios afectos, utilizados en la elaboración de los bienes que se producen o en los servicios que se presten.

- b) Los bienes de activo fijo, tales como inmuebles, maquinarias y equipos, así como sus partes, piezas, repuestos y accesorios.
- c) Los bienes adquiridos para ser vendidos.
- d) Otros bienes, servicios y contratos de construcción cuyo uso o consumo sea necesario para la realización de las operaciones gravadas y que su importe sea permitido deducir como gasto o costo de la empresa.

Cuando en un mes determinado el monto del crédito fiscal sea mayor que el monto del Impuesto Bruto, el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del Impuesto. Este saldo se aplicará como crédito fiscal en los meses siguientes hasta agotarlo.

Deducciones del impuesto bruto

Se deducirá del Impuesto Bruto resultante lo siguiente:

- a) El monto del Impuesto Bruto correspondiente al importe de los descuentos que el sujeto del Impuesto hubiere otorgado con posterioridad a la emisión del comprobante de pago que respalde la operación que los origina. A efectos de la deducción, se presume sin admitir prueba en contrario que los descuentos operan en proporción a la base imponible que conste en el respectivo comprobante de pago emitido. Estos no deben constituir

En el caso de importaciones, los descuentos efectuados con posterioridad al pago del Impuesto Bruto, no implicarán deducción alguna respecto del mismo, manteniéndose el derecho a su utilización como crédito fiscal; no procediendo la devolución del Impuesto pagado en exceso, sin perjuicio de la determinación del costo computable según las normas del Impuesto a la Renta.

- b) El monto del Impuesto Bruto, proporcional a la parte del valor de venta o de la retribución del servicio restituido, tratándose de la anulación total o parcial de ventas de bienes o de prestación de servicios. La anulación de las ventas o servicios está condicionada a la correspondiente devolución de los bienes y de la retribución efectuada, según corresponda;
- c) El exceso del Impuesto Bruto que por error se hubiere consignado en el comprobante de pago.

Las deducciones deberán estar respaldadas por notas de crédito que el vendedor deberá emitir de acuerdo con las normas que señale el Reglamento.

Deducciones del crédito fiscal

Del crédito fiscal se deducirá:

- a) El Impuesto Bruto correspondiente al importe de los descuentos que el sujeto hubiera obtenido con posterioridad a la emisión del comprobante de pago que respalde la adquisición que origina dicho crédito fiscal, presumiéndose, sin admitir prueba en contrario, que los descuentos obtenidos operan en proporción a la base imponible consignada en el citado documento.

Los descuentos a que se hace referencia en el párrafo anterior, son aquellos que no constituyan retiro de bienes;

- b) El Impuesto Bruto correspondiente a la parte proporcional del valor de venta de los bienes que el sujeto hubiera devuelto o de la retribución del servicio no realizado;

- c) El exceso del Impuesto Bruto consignado en los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones que originan dicho crédito fiscal.

Las deducciones deberán estar respaldadas por las notas de crédito.

2.3.2.6 Declaración y pago

Los sujetos del impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del impuesto retenido o percibido³⁴. Igualmente determinarán y pagarán el Impuesto resultante o, si correspondiere, determinarán el saldo del crédito fiscal que haya excedido al impuesto del respectivo período.

Los exportadores estarán obligados a presentar la declaración jurada a que se hace referencia en el párrafo anterior, en la que consignarán los montos que consten en los comprobantes de pago por exportaciones, aun cuando no se hayan realizado los embarques respectivos.

Forma y oportunidad de la declaración y pago del impuesto

La declaración y el pago del Impuesto deberán efectuarse conjuntamente en la forma, dentro del mes calendario siguiente al período tributario a que corresponde la declaración y pago.

Si no se efectuaren conjuntamente la declaración y el pago, la declaración o el pago serán recibidos, pero la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria -SUNAT aplicará los intereses y/o en su caso la sanción, por la omisión y además procederá, si hubiere lugar, a la cobranza coactiva del Impuesto omitido.

³⁴Régimen de Retenciones y percepciones.

La declaración y pago del Impuesto se efectuará en el plazo previsto en las normas del Código Tributario.

Retenciones

Las retenciones o percepciones que se hubieran efectuado por concepto del Impuesto General a las Ventas y/o del Impuesto de Promoción Municipal, se deducirán del Impuesto a pagar.

En caso que no existieran operaciones gravadas o ser estas insuficientes para absorber las retenciones o percepciones, el contribuyente podrá:

- a. Arrastrar las retenciones o percepciones no aplicadas a los meses siguientes.
- b. Si las retenciones o percepciones no pudieran ser aplicadas en un plazo no menor de tres (3) periodos consecutivos, el contribuyente podrá optar por solicitar la devolución de las mismas.

En caso de que opte por solicitar la devolución de los saldos no aplicados, la solicitud solo procederá hasta por el saldo acumulado no aplicado o compensado al último periodo vencido a la fecha de presentación de la solicitud, siempre que en la declaración de dicho periodo conste el saldo cuya devolución se solicita.

La SUNAT establecerá la forma y condiciones en que se realizarán tanto la solicitud como la devolución.

2.3.2.7 Exportación de bienes y servicios

La exportación de bienes o servicios, así como los contratos de construcción ejecutados en el exterior, ***no están afectos al Impuesto General a las Ventas.***

Se considerará exportación de bienes, la venta de bienes muebles que realice un sujeto domiciliado en el país a favor de un sujeto no

domiciliado, independientemente de que la transferencia de propiedad ocurra en el país o en el exterior, siempre que dichos bienes sean objeto del trámite aduanero de exportación definitiva.

En el caso de venta de bienes muebles donde la transferencia de propiedad ocurra en el país hasta antes del embarque, lo dispuesto en el párrafo anterior está condicionado a que los bienes objeto de la venta sean embarcados en un plazo no mayor a sesenta (60) días calendario contados a partir de la fecha de emisión del comprobante de pago respectivo. Cuando en la venta medien documentos emitidos por un almacén aduanero a que se refiere la Ley General de Aduanas o por un almacén general de depósito regulado por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones, que garanticen al adquirente la disposición de dichos bienes, la condición será que el embarque se efectúe en un plazo no mayor a doscientos cuarenta (240) días calendario contados a partir de la fecha en que el almacén emita el documento. Los mencionados documentos deben contener los requisitos que señale el reglamento.

Vencidos los plazos señalados sin que se haya efectuado el embarque, se entenderá que la operación se ha realizado en el territorio nacional, encontrándose gravada o exonerada del Impuesto General a las Ventas, según corresponda, de acuerdo con la normatividad vigente.

Las operaciones consideradas como exportación de servicios son las contenidas en el Apéndice V, el cual podrá ser modificado mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas. Tales servicios se consideran exportados cuando cumplan concurrentemente con los siguientes requisitos:

- a) Se presten a título oneroso, lo que debe demostrarse con el comprobante de pago que corresponda, emitido de acuerdo con el reglamento de la materia y anotado en el Registro de Ventas e Ingresos.
- b) El exportador sea una persona domiciliada en el país.
- c) El usuario o beneficiario del servicio sea una persona no domiciliada en el país.

- d) El uso, explotación o el aprovechamiento de los servicios por parte del no domiciliado tengan lugar en el extranjero.

También se consideran exportación, las siguientes operaciones:

1. La venta de bienes, nacionales o nacionalizados, a los establecimientos ubicados en la Zona Internacional de los puertos y aeropuertos de la República.
2. Las operaciones *swap*³⁵ con clientes del exterior, realizadas por productores mineros, con intervención de entidades reguladas por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones que certificarán la operación en el momento en que se acredite el cumplimiento del abono del metal en la cuenta del productor minero en una entidad financiera del exterior, la misma que se reflejará en la transmisión de esta información vía Swift a su banco corresponsal en Perú.

El Banco local interviniente emitirá al productor minero la constancia de la ejecución del swap, documento que permitirá acreditar ante SUNAT el cumplimiento de la exportación por parte del productor minero, quedando expedito su derecho a la devolución del IGV de sus costos.

El plazo que debe mediar entre la operación swap y la exportación del bien, objeto de dicha operación como producto terminado, no debe ser mayor de 60 (sesenta) días útiles. ADUANAS, en coordinación con la SUNAT, podrá modificar dicho plazo. Si por cualquier motivo, una vez cumplido el plazo, el producto terminado no hubiera sido exportado, la responsabilidad por el pago de los impuestos corresponderá al sujeto responsable de la exportación del producto terminado.

³⁵Es un contrato por el cual dos partes se comprometen a intercambiar una serie de cantidades de dinero en fechas futuras. Normalmente los intercambios de dinero futuros están referenciados a tipos de interés, llamándose **IRS** (InterestRate Swap) aunque de forma más genérica se puede considerar un **swap** cualquier intercambio futuro de bienes o servicios (entre ellos de dinero) referenciado a cualquier variable observable

Ante causal de fuerza mayor contemplada en el Código Civil debidamente acreditada, el exportador del producto terminado podrá acogerse ante Aduanas y la SUNAT a una prórroga del plazo para exportar el producto terminado por el período que dure la fuerza mayor.

Por decreto supremo se podrá considerar como exportación a otras modalidades de operaciones swap y podrán establecerse los requisitos y el procedimiento necesario para la aplicación de la presente norma.

3. La remisión al exterior de bienes muebles a consecuencia de la fabricación por encargo de clientes del exterior, aun cuando estos últimos hubieran proporcionado, en todo o en parte, los insumos utilizados en la fabricación del bien encargado. En este caso, el saldo a favor no incluye el impuesto consignado en los comprobantes de pago o declaraciones de importación que correspondan a bienes proporcionados por el cliente del exterior para la elaboración del bien encargado.
4. Para efecto de este impuesto se considera exportación la prestación de los servicios de hospedaje, incluyendo la alimentación, a sujetos no domiciliados, en forma individual o a través de un paquete turístico, por el período de su permanencia, no mayor de sesenta (60) días por cada ingreso al país, requiriéndose la presentación de la Tarjeta Andina de Migración – TAM, así como del pasaporte, salvoconducto o Documento Nacional de Identidad que de conformidad con los Tratados Internacionales celebrados por Perú sean válidos para ingresar al país, de acuerdo a las condiciones, registros, requisitos y procedimientos que se establezcan en el reglamento aprobado mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, previa opinión técnica de la SUNAT.

5. La venta de los bienes destinados al uso o consumo de los pasajeros y miembros de la tripulación a bordo de las naves de transporte marítimo o aéreo; así como de los bienes que sean necesarios para el funcionamiento, conservación y mantenimiento de los referidos medios de transporte, incluyendo, entre otros bienes, combustibles, lubricantes y carburantes. Por decreto supremo refrendado por el Ministerio de Economía y Finanzas se establecerá la lista de bienes sujetos al presente régimen.

Para efecto de lo dispuesto, los citados bienes deben ser embarcados por el vendedor durante la permanencia de las naves o aeronaves en la zona primaria aduanera y debe seguirse el procedimiento que se establezca mediante Resolución de Superintendencia de la SUNAT.

6. Para efectos de este Impuesto se considera exportación los servicios de transporte de pasajeros o mercancías que los navieros nacionales o empresas navieras nacionales realicen desde el país hacia el exterior; así como los servicios de transporte de carga aérea que se realicen del país hacia el exterior.
7. Los servicios de transformación, reparación, mantenimiento y conservación de naves y aeronaves de bandera extranjera a favor de sujetos domiciliados en el exterior, siempre que su utilización económica se realice fuera del país. Estos servicios se hacen extensivos a todas las partes y componentes de las naves y aeronaves.
8. La venta de bienes muebles a favor de un sujeto no domiciliado, realizada en virtud de un contrato de compraventa internacional pactado bajo las reglas Incoterm EXW(Ex Works / en fábrica), FCA (Free Carrier / franco transportista) o FAS (Free AlongsideShip / franco al costado del buque), cuando dichos bienes se encuentren ubicados en el territorio nacional a

la fecha de su transferencia; siempre que el vendedor sea quien realice el trámite aduanero de exportación definitiva de los bienes y que no se utilicen los documentos a que se refiere el tercer párrafo del presente artículo, en cuyo caso se aplicará lo dispuesto en dicho párrafo.

La aplicación del tratamiento dispuesto en el párrafo anterior está condicionada a que los bienes objeto de la venta sean embarcados en un plazo no mayor a sesenta (60) días calendario contados a partir de la fecha de emisión del comprobante de pago respectivo. Vencido dicho plazo sin que se haya efectuado el embarque, se entenderá que la operación se ha realizado en el territorio nacional, encontrándose gravada o exonerada del Impuesto General a las Ventas, según corresponda, de acuerdo con la normatividad vigente.

9. Los servicios de alimentación, transporte turístico, guías de turismo, espectáculos de folclore nacional, teatro, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, zarzuela, que conforman el paquete turístico prestado por operadores turísticos domiciliados en el país, a favor de agencias, operadores turísticos o personas naturales, no domiciliados en el país, en todos los casos; de acuerdo con las condiciones, registros, requisitos y procedimientos que se establezcan en el reglamento aprobado mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, previa opinión técnica de la SUNAT.³⁶
10. Los servicios complementarios al transporte de carga que se realice desde el país hacia el exterior y el que se realice desde el exterior hacia el país; necesarios para llevar a cabo dicho transporte, siempre que se realicen en zona primaria de aduanas y que se presten a transportistas de carga internacional.

³⁶(Numeral 9 y 10 incorporado por el artículo 1° del Decreto Legislativo N° 1125, publicado el 23.7.2012, vigente desde el 1.8.2012)

Constituyen servicios complementarios al transporte de carga necesarios para llevar a cabo dicho transporte, los siguientes:

- a. Remolque.
- b. Amarre o desamarre de boyas.
- c. Alquiler de amarraderos.
- d. Uso de área de operaciones.
- e. Movilización de carga entre bodegas de la nave.
- f. Transbordo de carga.
- g. Descarga o embarque de carga o de contenedores vacíos.
- h. Manipuleo de carga.
- i. Estiba y desestiba.
- j. Tracción de carga desde y hacia áreas de almacenamiento.
- k. Practicaje.
- l. Apoyo a aeronaves en tierra (rampa).
- m. Navegación aérea en ruta.
- n. Aterrizaje - despegue.
- ñ. Estacionamiento de la aeronave.

2.3.2.8 Registros y otros medios de control

Los contribuyentes del Impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y un Registro de Compras, en los que anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo a las normas que señale el reglamento.

En el caso de operaciones de consignación, los contribuyentes del Impuesto deberán llevar un Registro de Consignaciones, en el que anotarán los bienes entregados y recibidos en consignación.

La SUNAT mediante Resolución de Superintendencia podrá establecer otros registros o controles tributarios que los sujetos del Impuesto deberán llevar.

2.3.3 Impuesto selectivo al consumo – Perú

El Impuesto Selectivo al Consumo en adelante ISC grava cierto tipo de productos; esto grava por decirlo en forma general a aquellos productos que no son indispensables para el sostenimiento y desarrollo de la persona. Este impuesto grava a los productos que son suntuarios; es decir aquellos productos que son considerados como lujo. El ISC en un principio tenía como objetivo gravar a aquellos productos que no eran imprescindibles para la persona; y sin los cuales el ser humano podía vivir sin necesidad de ellos. Con el avance de la ciencia y la tecnología y la globalización las economías compiten por permanecer en los mercados locales e internacionales o de lo contrario quedarán rezagados. Es por ello que en la actualidad el hombre ha cambiado su forma de vida, pasando desde transportarse en carretas o caballos hasta llegar a medios de transportes más rápidos y de menor costo.

Aquellos productos que una vez fueron considerados suntuarios; en la actualidad con los cambios que se han dado en el mundo globalizado, esos productos dejaron de ser suntuarios o lujos. Si antes tener un automóvil era un lujo, en la actualidad esto constituye una necesidad como medio de transporte. Si antes comprarse un automóvil era una clara manifestación de riqueza y por ello de capacidad contributiva, esto debería de estar gravado con un Impuesto Específico, adicional al impuesto que comúnmente estaban gravados los demás productos y; adicionalmente el medio (combustible) también quedaría gravado con el Impuesto Específico (ISC).

En la actualidad el transportarse en un metro u ómnibus ya no constituye un lujo, al contrario esto se ha convertido en una necesidad como medio de transporte para acortar tiempo, en un mundo donde los cambios son constantes. Es por ello que no resulta coherente que el gobierno cobre un ISC a ciertos productos como es; el combustible Ref. (Anexo N° 2) que sirve como elemento fundamental para el funcionamiento de los medios de transportes públicos. En algún momento el gobierno con su afán recaudador y procurarse mayores ingresos; intentó gravar con el ISC a la telefonía móvil y a la televisión por cable; aludiendo que eran servicios suntuarios. En la actualidad esta teoría ya no prospera en ninguna parte del mundo. Un teléfono móvil será una necesidad para una persona por el tipo de trabajo u oficio que realiza, por ejemplo un

médico que necesita ser ubicado por una emergencia de sus pacientes, etc. a esto no se le puede llamar un lujo el tener un teléfono móvil; lo mismo sucede con la televisión por cable, el estudiante necesita estar informado, lo mismo sucede con los profesionales que necesitan saber qué es lo que acontece en otras partes del mundo o también el estudiante de idiomas que necesita escuchar diferentes idiomas para poder familiarizarse con la fonética de las lenguas extranjeras. Por todo lo expresado esto no puede considerarse como lujo, es por ello que tal medida que se pretendía dar no prosperó. También es coherente que el gobierno grave ciertos productos con el ISC, como son, los cigarros, licores, cerveza, bebidas gaseosas y similares, vehículos de lujo, solo combustibles de un alto octanaje, etc. Estos productos si tienen la categoría de lujo, porque sin ello el hombre si puede desarrollarse normalmente.

Dicho todo esto como preámbulo; se analiza el ISC concerniente a las bebidas gaseosas y similares. Cuando se menciona la palabra *similares* se está refiriendo a los productos que se encuentran afectos a la tasa del 17 % del ISC, según el nuevo Apéndice IV del TUO de la Ley del IGV e ISC aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF.

Operaciones que grava el ISC

El ISC grava la venta en el país a nivel de productor y la importación de los bienes del apéndice III y IV; la venta en el país por el importador de los bienes especificados en el literal A del Apéndice IV (*) y los juegos de azar y apuestas, tales como loterías, bingos, rifas, sorteos y eventos hípicos

(*) Productos Afectos a la tasa del 17 %

Productor o fabricante: Se considera productor o fabricante, a las personas naturales y jurídicas que, actúen directamente en la última fase del proceso destinado a conferir a los bienes la calidad de productos sujetos al Impuesto; también son considerados productores o fabricantes aquellos que encarguen fabricar dichos bienes a terceros para venderlos luego por cuenta propia, siempre que entreguen bienes, maquinaria o cualquier otro bien que genere valor al producto o cuando no se entregue

bien alguno se aplique una marca distinta a la del que fabricó por encargo.

2.3.3.1 Ámbito del impuesto y nacimiento de la obligación

Operaciones gravadas

El Impuesto Selectivo al Consumo grava:

- a) La venta en el país a nivel de productor y la importación de los bienes especificados en los Apéndices III y IV³⁷Ref. (Anexo N° 2);
- b) La venta en el país por el importador de los bienes especificados en el literal A del Apéndice IV; y,
- c) Los juegos de azar y apuestas, tales como loterías, bingos, rifas, sorteos y eventos hípicas.

Para el caso de los juegos de azar y apuestas, la obligación tributaria se origina al momento en que se percibe el ingreso.

2.3.3.2 Sujetos del impuesto

Son sujetos del impuesto en calidad de contribuyentes:

- a) Los productores³⁸ o las empresas vinculadas³⁹ económicamente a estos, en las ventas realizadas en el país;
- b) Las personas que importen los bienes gravados;
- c) Los importadores o las empresas vinculadas económicamente a estos en las ventas que realicen en el país de los bienes gravados; y,

³⁷Para este año 2013 Modifican el Nuevo Apéndice IV del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. Decreto Supremo N° 092-2013-EF

³⁸Productor, la persona que actúe en la última fase del proceso destinado a conferir a los bienes la calidad de productos sujetos al impuesto.

³⁹Empresa Vinculada: 1. Una empresa posea más del 30 % del capital de otra empresa, directamente o por intermedio de una tercera. 2. Más del 30 % del capital de dos (2) o más empresas pertenezca a una misma persona, directa o indirectamente.

- d) Las entidades organizadoras y titulares de autorizaciones de juegos de azar y apuestas, a que se refiere el inciso c) del Artículo 50°.

2.3.3.3 Base imponible y tasa

El Impuesto se aplicará bajo tres sistemas:

- a) Al Valor, para los bienes contenidos en el literal A del Apéndice IV y los juegos de azar y apuestas.
- b) Específico, para los bienes contenidos en el Apéndice III, el literal B del Apéndice IV.

Por Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, se podrán modificar las tasas y/o montos fijos, así como los bienes contenidos en los Apéndices III y/o IV.

A ese efecto, la modificación de los bienes del Apéndice III solo podrá comprender combustibles fósiles y no fósiles, aceites minerales y productos de su destilación, materias bituminosas y ceras minerales. Por su parte, la modificación de los bienes del Apéndice IV solo podrá comprender bebidas, líquidos alcohólicos, tabaco y sucedáneos del tabaco elaborados, vehículos automóviles, tractores y demás vehículos terrestres sus partes y accesorios. En ambos casos las tasas y/o montos fijos se podrán fijar por el sistema al valor, específico o al valor según precio de venta al público, debiendo encontrarse dentro de los rangos mínimos y máximos que se indican a continuación, los cuales serán aplicables aun cuando se modifique el sistema de aplicación del impuesto, por el equivalente de dichos rangos que resultare aplicable según el sistema adoptado; en caso el cambio fuera al sistema específico se tomará en cuenta la base imponible promedio de los productos afectos.

Conceptos comprendidos en la base imponible

La base imponible está constituida en el:

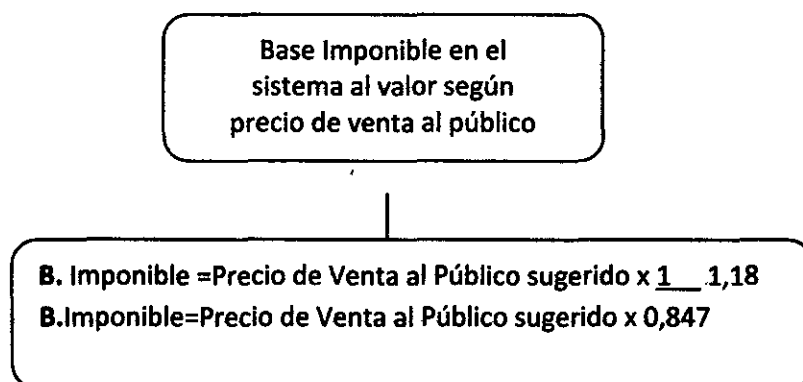
a) Sistema al valor, por:

1. El valor de venta, en la venta de bienes.
2. El Valor en Aduana, determinado conforme a la legislación pertinente, más los derechos de importación pagados por la operación tratándose de importaciones.
3. Para efecto de los juegos de azar y apuestas, el Impuesto se aplicará sobre la diferencia resultante entre el ingreso total percibido en un mes por los juegos y apuestas, y el total de premios concedidos en dicho mes.

b) Sistema Específico, por el volumen vendido o importado expresado en las unidades de medida, de acuerdo a las condiciones establecidas por Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas.

c) Sistema al valor según precio de venta al público, por el Precio de Venta al Público sugerido por el productor o el importador, multiplicado por un factor, el cual se obtiene de dividir la unidad (1) entre el resultado de la suma de la tasa del Impuesto General a las Ventas, incluida la del Impuesto de Promoción Municipal más uno (1). El resultado será redondeado a tres (3) decimales

El precio venta al público sugerido por el productor o el importador incluye todos los tributos que afectan la importación, producción y venta de dichos bienes, inclusive el Impuesto Selectivo al Consumo y el Impuesto General a las Ventas.



Nota: El factor será 0,847 en tanto se mantenga la tasa del IGV en 16 %

Figura 5. Cálculo de la base imponible.

Fuente: Elaboración propia

2.3.4 Impuesto a las ventas y servicios (IVA) – Chile

2.3.4.1 Antecedentes

Las razones para implantar el IVA en Chile no fueron demasiado distintas de las que se observaron en otros países. Hasta 1974, en el sistema fiscal chileno existía un impuesto a las compraventas de carácter plurifásico acumulativo, el cual estaba conformado por un gravamen general a la producción más otro de etapa única para las ventas de los fabricantes. El efecto “cascada” y la aplicación excesiva de exenciones y tratamientos especiales para evitarlo estaban dificultando enormemente la administración y control de este impuesto. Esto a su vez limitaba en forma ostensible su desempeño en recaudación²⁰. Fue así que, con el Decreto Ley 825 del 31 de diciembre de 1974, se puso fin a ese gravamen y se adoptó el IVA, el cual comenzó a operar a partir del año 1975.

El IVA en Chile se consolidó tempranamente desde la idea de una tasa impositiva única y de una base de aplicación relativamente amplia. Para algunos, ese diseño simple incidió en que los niveles de evasión e informalidad en la economía chilena se fuesen acotando progresivamente. Por lo mismo, el IVA siempre se ha empleado como

ejemplo de simplicidad frente a diseños cada vez más complejos seguidos en la tributación directa. Pero hay un aspecto que todavía despierta gran aprensión, y que se refiere a los efectos regresivos de un modelo de IVA como el chileno, que no contempla tasas reducidas, dónde las exenciones son relativamente limitadas, y en el que prácticamente no existen mecanismos de simplificación o exclusión para pequeños contribuyentes. (Patricia Pavez, 2005, p.22)

El Impuesto a las Ventas y Servicios grava la venta de bienes y prestaciones de servicios, efectuadas entre otras, por las empresas comerciales, industriales, mineras, y de servicios, con una tasa vigente a contar del 1 de enero de 1998 del 18 %. A partir del 1 de Octubre de 2003 dicho tributo se aplica con una tasa del 19 %. Este impuesto se aplica sobre la base imponible de ventas y servicios que establece la ley respectiva. En la práctica tiene pocas exenciones, siendo la más relevante la que beneficia a las exportaciones.

Definiciones de acuerdo a la ley de Chile

Venta: todo acuerdo independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes físicos muebles, bienes físicos inmuebles de propiedad de una empresa constructora construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta.

Servicio: la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N° 3 y 4, del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Contribuyentes: Son las personas naturales o jurídicas, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que realicen ventas, que presten

servicios o efectúen cualquier otra operación gravada con los impuestos establecidos.

En el caso de las comunidades y sociedades de hecho, los comuneros y socios serán solidariamente responsables de todas las obligaciones de la ley que afecten a la respectiva comunidad o sociedad de hecho.

No obstante lo mencionado en el primer párrafo, el tributo afectará al adquirente, beneficiario del servicio o persona que deba soportar el recargo o inclusión en los casos que lo determine la ley o las normas generales que imparta la ***Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos***, a su juicio exclusivo. En virtud de esta facultad, la Dirección referida podrá disponer el cambio de sujeto del tributo también solo por una parte de la tasa del impuesto, como asimismo autorizar a los vendedores o prestadores de servicios, que por la aplicación de lo dispuesto en este inciso no puedan recuperar oportunamente sus créditos fiscales, a imputar el respectivo impuesto soportado o pagado a cualquier otro impuesto fiscal incluso de retención o de recargo que deban pagar por el mismo período tributario, a darle el carácter de pago provisional mensual de la ley de la renta, o a que les sea devuelto por el Servicio de Tesorerías en el plazo de treinta días de presentada la solicitud, la cual deberá formularse dentro del mes siguiente al de la retención del tributo efectuada por el adquirente o beneficiario del servicio; pero en todos los casos hasta el monto del débito fiscal correspondiente.

Estarán gravadas con el impuesto de la ley del IVA, las ventas de bienes corporales muebles e inmuebles ubicados en territorio nacional, independientemente del lugar en que se celebre la convención respectiva.

El impuesto establecido (IVA) gravará los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero.

Se entenderá que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independientemente del lugar donde este se utilice.

Los impuesto de la ley que se menciona (D.L. Nro. 825) afectarán también al Fisco, instituciones semi-fiscales, organismo de administración autónoma, municipales y a las empresas de todos ellos, o en que ellos tengan participación, aun en los casos en que las leyes por que se rijan los eximan de toda clase de impuestos o contribuciones, presentes o futuros.

2.3.4.2 Impuesto al Valor Agregado

Hecho gravado

El impuesto al Valor Agregado afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda:

- a) Las importaciones, sea que tengan o no el carácter de habituales. Asimismo se considerará venta la primera enajenación de los vehículos automóviles importados.
- b) Los aportes a sociedades y otras transferencias de dominio de bienes corporales muebles, efectuados por vendedores, que se produzcan con ocasión de la constitución, ampliación o modificación de sociedades, en la forma que lo determine; a su juicio exclusivo, la Dirección Nacional de Impuestos Internos;
- c) Las adjudicaciones de bienes corporales muebles de su giro, realizadas en liquidaciones de sociedades civiles y comerciales. Igual norma se aplicará respecto de las sociedades de hecho y comunidades, salvo las comunidades hereditarias y provenientes de la disolución de la sociedad conyugal.
- d) Los retiros de bienes corporales muebles efectuados por un vendedor o por el dueño, socios, directores o empleados de la empresa, para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para

la reventa, o para la prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.

Igualmente serán considerados como ventas los retiros de bienes corporales muebles destinados a rifas y sorteos, aun a título gratuito, y sean o no de su giro, efectuados con fines promocionales o de propaganda por los vendedores afectos a este impuesto.

- e) Los contratos de instalación o confección de especialidades y los contratos generales de construcción;
- f) La venta de establecimientos de comercio y, en general la de cualquier otra universalidad que comprenda bienes corporales muebles de su giro. Este tributo no se aplicará a la cesión del derecho de herencia;
- g) El arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio;
- h) El arrendamiento, subarrendamiento o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones similares;
- i) El estacionamiento de automóviles y otros vehículos en playas de estacionamiento u otros lugares destinados a dicho fin;
- j) Las primas de seguros de las cooperativas de servicios de seguros, sin perjuicio de las exenciones contenidas en el artículo 12 de la ley.
- k) Los aportes y otras transferencias, retiros y ventas de establecimientos de comercio y otras universalidades, que comprendan o recaigan sobre bienes corporales inmuebles del giro de una empresa constructora, y
- l) Las promesas de venta de bienes corporales inmuebles de propiedad de una empresa constructora de su giro y los contratos de arriendo con opción de compra que celebren

estas empresas respecto de los inmuebles señalados y las comunidades por inmuebles contruidos total o parcialmente por ellas. Para los efectos de la aplicación de esta ley, estos últimos contratos se asimilarán en todo a las promesas de venta.

- m) La venta de bienes corporales muebles que realicen las empresas antes de que haya terminado su vida útil normal, de conformidad a lo dispuesto en el N° 5 del artículo 31 de la Ley de la Renta o que hayan transcurrido cuatro años contados desde su primera adquisición y no formen parte del activo realizable efectuada por contribuyentes que, por estar sujetos a las normas de este Título, han tenido derecho a crédito.

Momento en que se devenga el impuesto:

El impuesto se devengará:

- a) En las ventas de bienes corporales muebles y prestaciones de servicios, en la fecha de emisión de la factura o boleta. En la venta de bienes corporales muebles, en caso que la entrega de las especies sea anterior a dicha fecha o bien, cuando por la naturaleza del acto que da origen a la transferencia no se emitan dichos documentos, el impuesto se devengará en la fecha de la entrega real o simbólica de las especies. En las prestaciones de servicios, si no se hubieren emitido facturas o boletas, según corresponda, o no correspondiere emitir las.

El tributo se devengará en la fecha en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio.

- b) En las importaciones, al momento de consumarse legalmente la importación o tramitarse totalmente la importación condicional.
- c) En los retiros de mercaderías previstos en la letra d) del artículo 8° (retiro bienes efectuados por personal o

- dueños; de una empresa, para su uso o consumo, o el de su familia), en el momento del retiro del bien respectivo;
- d) Cuando se trate de intereses o reajustes pactados por los saldos a cobrar, a medida que el monto de dichos intereses o reajustes sean exigibles o a la fecha de su percepción, si esta fuere anterior. El impuesto que afecte a los mencionados intereses o reajustes se declarará y pagará en conformidad a las normas señaladas.

2.3.4.3 Sujeto del impuesto

El impuesto establecido afectará al vendedor, sea que celebre una convención que la ley defina como venta o equipare a venta.

Serán considerados sujetos del impuesto:

- a) El importador, habitual o no;
- b) El comprador o adquirente, cuando el vendedor no tenga residencia en Chile,
- c) La sociedad o la comunidad, en los casos contemplados en la letra "c" del artículo 8º, pero cada socio o comunero será solidariamente responsable del pago del tributo en la parte correspondiente a los bienes que le sean adjudicados;
- d) El aportante, en el caso de aportes a sociedades;
- e) El beneficiario del servicio, si la persona que efectúa la prestación residiere en el extranjero;
- f) El comprador o el beneficiario del servicio, cuando reciba del vendedor o del prestador, según corresponda, por ventas y servicios gravados con IVA, facturas de inicio⁴⁰.

2.3.4.4 Las exenciones del impuesto al valor agregado

Están exentos del impuesto:

⁴⁰ De acuerdo a lo señalado en el inciso segundo del artículo 8º quáter del Código Tributario.

A.- Las ventas y demás operaciones que recaigan sobre los siguientes bienes:

1. Los vehículos motorizados usados, excepto en los siguientes casos:
Los que se importen y los que se transfieran en virtud del ejercicio, por el comprador, de la opción de compra contenida en un contrato de arrendamiento con opción de compra de un vehículo. Asimismo se exceptúan de la presente exención los vehículos motorizados usados que no hayan pagado el impuesto al momento de producirse la internación por encontrarse acogidos a alguna franquicia.
2. Las especies transferidas a título de regalía a los trabajadores por sus respectivos empleadores, en conformidad a las disposiciones reglamentarias respectivas.
3. Las materias primas nacionales, en los casos en que así lo declare por resolución fundada la Dirección de Impuestos Internos, siempre que dichas materias primas estén destinadas a la producción, elaboración o fabricación de especies destinadas a la exportación.

Solo pueden acogerse a esta norma de excepción los contribuyentes que adquieran las materias primas de personas que no emitan facturas o de proveedores que, en forma previa, renuncien expresamente al crédito fiscal que originarían tales transferencias si quedaran afectas al impuesto al valor agregado.

Las materias primas nacionales, en los casos en que así lo declare por resolución fundada la Dirección de Impuestos Internos, siempre que dichas materias primas estén destinadas a la producción, elaboración o fabricación de especies destinadas a la exportación

B.- La importación de las especies efectuadas por:

1. El Ministerio de Defensa Nacional, el Estado Mayor de la Defensa Nacional, las Fuerzas Armadas, Carabineros de Chile y la Policía de Investigaciones de Chile, como también las instituciones y empresas

dependientes de ellas o que se relacionen con el Presidente de la República por su intermedio, y que desarrollen funciones relativas a la defensa nacional, resguardo del orden y seguridad pública, siempre que correspondan a maquinaria bélica; vehículos de uso militar o policial excluidos los automóviles, camionetas y buses; armamento y sus municiones; elementos o partes para fabricación, integración, mantenimiento, reparación, mejoramiento o armadura de maquinaria bélica y armamentos; sus repuestos, combustibles y lubricantes, y equipos y sistemas de información de tecnología avanzada y emergente utilizados exclusivamente para sistemas de comando, de control, de comunicaciones, computacionales y de inteligencia.

2. Las representaciones de naciones extranjeras acreditadas en el país; las instituciones u organismos internacionales a que Chile pertenezca, y los diplomáticos y funcionarios internacionales, de acuerdo con los convenios suscritos por Chile.
3. Los pasajeros, cuando ellas constituyan equipaje de viajeros, compuesto de efectos nuevos o usados, siempre que estas especies estén exentas de derechos aduaneros.
4. Los funcionarios o empleados del Gobierno chileno que presten servicios en el exterior y por inmigrantes, siempre que dichas especies consistan en efectos personales, menaje de casa, equipo y herramientas de trabajo, cuando no se requieran para todas ellas el respectivo registro de importación, planilla de venta de cambios para importación, u otro documento que lo sustituya.
5. Los tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos, cuando estas constituyan equipaje de viajeros, compuesto de efectos nuevos o usados, siempre que estas especies se encuentren exentas de derechos aduaneros.

6. Los pasajeros y residentes procedentes de zona de régimen aduanero especial que se acojan a los artículos 23° y 35° de la Ley 13039⁴¹.
7. Las instituciones u organismos que se encuentren exentos de impuesto en virtud de un tratado internacional ratificado por el Gobierno de Chile.
8. Los productores, en los casos que así lo declare la Dirección de Impuestos Internos por resolución fundada, y siempre que se trate de materias primas que estén destinadas a la producción, elaboración o fabricación de especies destinadas a la exportación.
9. Los inversionistas y las empresas receptoras por el monto de la inversión efectivamente recibida en calidad de aporte siempre que consistan en bienes de capital que formen parte de un proyecto de inversión extranjera formalmente convenido con el Estado, o en bienes de capital que no se produzcan en Chile en calidad y cantidad suficiente, que formen parte de un proyecto similar de inversión nacional, que sea considerado de interés para el país.
10. Las importaciones que constituyan premios o trofeos culturales o deportivos, sin carácter comercial, y aquéllas que cumplan con las condiciones previstas en el Arancel Aduanero.
11. Las bases ubicadas en el Territorio Antártico Chileno, las personas que en forma permanente o temporal realicen trabajos en ellas o las expediciones antárticas, siempre que las importaciones respectivas se acojan a la Partida 00.34 del Capítulo 0 del Arancel Aduanero (Mercancías destinadas al uso o consumo de las bases ubicadas en el territorio Antártico chileno o del personal que en forma

⁴¹ Art. 23°: Los pasajeros provenientes del departamento de Arica y de otras zonas que tengan tratamiento aduanero especial, podrán introducir al resto del país efectos personales nuevos, incluso prohibidos, libres de gravámenes aduaneros, hasta por una suma que no exceda de \$ 200 oro en derechos. Art. 35°: Los residentes, con único domicilio en el Departamento de Arica, que se trasladen definitivamente de él, podrán internar al resto del país, si cumplen con los requisitos que se establecen, el menaje usado, de su propiedad, y herramientas de mano, siempre que estos provengan del lugar de su domicilio y aun cuando sean mercaderías de importación prohibida.

permanente o temporal realice trabajo en ellas, o las destinadas al uso o consumo de las expediciones antárticas).

12. Los viajeros que se acojan a la excepción del ítem, del Arancel Aduanero.
13. Los artistas nacionales respecto de las obras ejecutadas por ellos y que se acojan a la partida 00.35 del capítulo 0 del Arancel Aduanero (Objetos de arte originales ejecutados por artistas chilenos en el extranjero e importados por ellos: cuadros y pinturas, dibujos, esculturas.)

C.- Las especies que se internen

1. Por los pasajeros o personas visitantes para su propio uso durante su estadía en Chile, y siempre que se trate de efectos personales y vehículos para su movilización en el país, y
2. Transitoriamente al país en admisión temporal, almacenes francos⁴², en depósito aduanero, en tránsito temporal u otra destinación aduanera semejante.

D.- Las especies exportadas en su venta al exterior.

E.- Las siguientes remuneraciones y servicios

1. Los ingresos percibidos por concepto de entradas a los siguientes espectáculos y reuniones:
 - a) Artísticos, científicos o culturales, teatrales, musicales, poéticos, de danza y canto, que por su calidad artística y cultural cuenten con el auspicio del Ministerio de Educación Pública.
 - b) De carácter deportivo

⁴²Una zona franca es un territorio delimitado de un país donde se goza de algunos beneficios tributarios, como la excepción del pago de derechos de importación de mercancías, de algunos impuestos o la regulación de estos.

- c) Los que se celebren a beneficio total y exclusivo de los Cuerpos de Bomberos, de la Cruz Roja de Chile, del Comité Nacional de Jardines Infantiles y Navidad, de la Fundación Graciela Letelier de Ibáñez "CEMA CHILE" y de las instituciones de beneficencia con personalidad jurídica. La exención será aplicable a un máximo de doce (12) espectáculos o reuniones de beneficio, por institución, en cada año calendario, cualquiera que sea el lugar en que se presenten.
- d) Circenses presentados por compañías o conjuntos integrados exclusivamente por artistas nacionales. Para estos efectos, serán considerados chilenos los extranjeros con más de cinco años de residencia en el país, sin importar las ausencias esporádicas o accidentales, y aquellos con cónyuge o hijos chilenos.

Las exenciones establecidas en las letras c) y d) deberán ser declaradas por el Director Regional de Impuestos Internos que corresponda al lugar en que tenga su domicilio la empresa o entidad que presente el espectáculo u organice la reunión. La exención que se declare solo beneficiará a la empresa o entidad que la solicite, y por las funciones o reuniones que expresamente indique.

Las exenciones referidas están condicionadas a que los espectáculos no se presenten conjuntamente con otro u otros no exentos, en un mismo programa.

- 2. Los fletes marítimos, fluviales, lacustres, aéreos y terrestres del exterior a Chile, y viceversa y los pasajes internacionales. Tratándose de fletes marítimos o aéreos del exterior a Chile, la exención alcanzará incluso al flete que se haga dentro del territorio nacional, cuando este sea necesario para trasladar las mercancías hasta el puerto o aeropuerto de destino, y siempre que la internación o nacionalización de las mercancías se produzca en dicho puerto o aeropuerto

3. Las primas de seguros que cubran riesgos de transportes respecto de importaciones y exportaciones, de los seguros que versen sobre cascos de naves y de los que cubran riesgos de bienes situados fuera del país;
4. Las primas de seguros que cubran riesgos de daños causados por terremotos o por incendios que tengan su origen en un terremoto. La exención regirá sea que el riesgo haya sido cubierto mediante póliza específica contra terremoto o mediante una póliza contra incendio que cubra el terremoto como riesgo adicional. En este último caso, la exención girará solo respecto de la prima convenida para cubrir este riesgo adicional;
5. Las primas de seguros contratados dentro del país que paguen la Federación Aérea de Chile, los clubes aéreos y las empresas chilenas de aeronavegación comercial;
6. Las comisiones que perciban los Servicios Regionales y Metropolitano de Vivienda y Urbanización sobre los créditos hipotecarios que otorguen a los beneficiarios de subsidios habitacionales y las comisiones que perciban las Instituciones de Previsión en el otorgamiento de créditos hipotecarios a sus imponentes;
7. Los ingresos que no constituyen renta según el artículo 17° de la Ley de la Renta y los afectos al impuesto adicional.
8. Los ingresos mencionados en los artículos 42^{o43} y 48^{o44} de la Ley de la Renta;
9. Las inserciones o avisos que se publiquen o difundan de conformidad al artículo 11° de la Ley N° 16643 (Ley Sobre Abusos de Publicidad), que consagra el derecho de respuesta;

⁴³Sueldos, sobresueldos, salarios, premios, dietas, gratificaciones, participaciones y cualesquiera otras asimilaciones y asignaciones que aumenten la remuneración pagada por servicios personales. Ingresos provenientes del ejercicio de las profesiones liberales o de cualquiera otra profesión u ocupación lucrativa no comprendida en la primera categoría.

⁴⁴Las participaciones o asignaciones percibidas por los directores o consejeros de las sociedades anónimas.

10. Los intereses provenientes de operaciones e instrumentos financieros y de créditos de cualquier naturaleza, incluidas las comisiones que correspondan a avales o fianzas otorgados por instituciones financieras, con excepción de los intereses señalados en el N° 1 del artículo 15.
11. El arrendamiento de inmuebles, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra g) del artículo 8°;
12. Los servicios prestados por trabajadores que laboren solos, en forma independiente, y en cuya actividad predomine el esfuerzo físico sobre el capital o los materiales empleados.

Para los efectos previstos en el párrafo anterior se considera que el trabajador labora solo, aun cuando colaboren con él su cónyuge, hijos menores de edad o un ayudante indispensable para la ejecución del trabajo.

En ningún caso gozarán de esta exención las personas que exploten vehículos motorizados destinados al transporte de carga.

13. Las siguientes remuneraciones o tarifas que dicen relación con la exportación de productos:
 - a) Las remuneraciones, derechos o tarifas por servicios portuarios, fiscales o particulares de almacenaje, muellaje y atención de naves, como también los que se perciban en los contratos de depósitos, prendas y seguros recaídos en los productos que se vayan a exportar y mientras estén almacenados en el puerto de embarque;
 - b) Las remuneraciones de los agentes de aduanas; las tarifas que los embarcadores particulares o fiscales o despachadores de aduana cobren por poner a bordo el producto que se exporta, y las remuneraciones pagadas por servicios prestados en el transporte del producto desde el puerto de

embarque al exterior, sea aéreo, marítimo, lacustre, fluvial, terrestre o ferroviario;

- c) Derechos o tarifas por peaje o uso de muelles, malecones, playas, terrenos de playa, fondos de mar o terrenos fiscales, obras de otros elementos marítimos o portuarios, cuando no se presten servicios con costo de operación por el Estado u otros organismos estatales, siempre que se trate de la exportación de productos; y
- d) Derechos y comisiones que devenguen en trámites obligatorios para el retorno de las divisas y su liquidación.

14. Las primas o desembolsos de contratos de reaseguro;

15. Las primas de contratos de seguro de vida reajustables;

16. Los ingresos percibidos por la prestación de servicios a personas sin domicilio ni residencia en Chile, siempre que el Servicio Nacional de Aduanas califique dichos servicios como exportación.

17. Los ingresos en moneda extranjera percibidos por empresas hoteleras registradas ante el Servicio de Impuestos Internos con motivo de servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile, y

Estarán liberadas del impuesto las siguientes empresas e instituciones:

- 1.- Las empresas radioemisoras y concesionarios de canales de televisión por los ingresos que perciban dentro de su giro, con excepción de los avisos y propaganda de cualquier especie;
- 2.- Las agencias de noticiosas, entendiéndose por tales las definidas en el artículo 1º de la ley N° 10621⁴⁵, esta exención se limitará a la

⁴⁵ ... Entiéndase por Empresas Periodísticas aquellos establecimientos industriales que editan por su cuenta, de una manera permanente y regular, un diario, periódico o revista en períodos que no excedan de un mes. Se considerarán Agencias Noticiosas las empresas de información nacionales o extranjeras, que desarrollen sus actividades en el territorio nacional, que tengan sus fuentes propias de información y distribuyan su material noticioso en el país o en el extranjero.

venta de servicios informativos, con excepción de los avisos y propaganda de cualquier especie;

- 3.- Las empresas navieras, aéreas, ferroviarias y de movilización urbana, interurbana, interprovincial y rural, solo respecto de los ingresos provenientes del transporte de pasajeros;
- 4.- Los establecimientos de educación. Esta exención se limitará a los ingresos que perciban en razón de su actividad docente propiamente tal;
- 5.- Los hospitales, dependientes del Estado o de las universidades reconocidas por este, por los ingresos que perciban dentro de su giro;
- 6.- Las siguientes instituciones, por los servicios que presten a terceros:
 - a) El Servicio de Seguro Social;
 - b) El Servicio Médico Nacional de Empleados;
 - c) El Servicio Nacional de Salud;
 - d) La Casa de Moneda de Chile por la confección de cospeles, billetes, monedas y otras especies valoradas. De la misma exención gozarán las personas que efectúen dicha elaboración total o parcial, por encargo de la Casa de Moneda de Chile, solamente respecto de las remuneraciones que perciban por dicho trabajo;
 - e) El Servicio de Correos y Telégrafos, excepto cuando preste servicios de telex.
- 7.- Las personas naturales o jurídicas que en virtud de un contrato o una autorización sustituyan a las instituciones mencionadas en las letras a), b) y c) del número anterior, en la prestación de los beneficios establecidos por ley, y
- 8.- La Polla Chilena de Beneficencia y la Lotería de Concepción por los intereses, primas, comisiones u otras formas de remuneraciones

que paguen a personas naturales o jurídicas en razón de negocios, servicios o prestaciones de cualquier especie.

2.3.4.5 La tasa, base imponible y débito fiscal

Los contribuyentes afectos este impuesto pagarán dicho con una tasa de 19 % sobre la base imponible.

La base imponible de las ventas o servicios estará constituida por el valor de las operaciones respectivas, debiendo adicionarse a dicho valor, si no estuvieren comprendidos en él, los siguientes rubros:

1º.- El monto de los reajustes, intereses y gastos de financiamiento de la operación a plazo, incluyendo los intereses moratorios, que se hubieren hecho exigibles o percibidos anticipadamente en el período tributario.

2º.- El valor de los envases y de los depósitos constituidos por los compradores para garantizar su devolución.

El Servicio de Impuestos Internos, sin embargo, podrá autorizar en casos calificados la exclusión de tales depósitos del valor de venta e impuesto.

3º.- El monto de los impuestos.

Los rubros señalados en los números precedentes se entenderán comprendidos en el valor de la venta o del servicio prestado aun cuando se facturen o contabilicen en forma separada, y se presumirá que están afectos al impuesto salvo que se demuestre fehacientemente, a juicio exclusivo del Servicio de Impuestos Internos, que dichos rubros corresponden o acceden a operaciones exentas o no gravadas con este tributo.

Se entenderá por base imponible:

- a) En las importaciones, el valor aduanero de los bienes que se internen o, en su defecto, el valor CIF de los mismos bienes. En todo caso, formarán parte de la base imponible los gravámenes aduaneros que se causen en la misma importación.
- b) En los casos contemplados en la letra d) del artículo 8º⁴⁶, el valor que el propio contribuyente tenga asignado a los bienes o sobre el valor que tuvieren los mismos en plaza (en el mercado), si este último fuere superior, según lo determine el Servicio de Impuestos Internos, a su juicio exclusivo.
- c) En los contratos a que se refiere la letra e) del artículo 8º⁴⁷, el valor total del contrato incluyendo los materiales.
- d) Respecto de las prestaciones de servicios y los productos vendidos o transferidos en hoteles, residenciales, hosterías, casas de pensión, restaurantes, clubes sociales, fuentes de soda, salones de té y café, bares, tabernas, cantinas, boites (sala de fiestas, local de espectáculos, night club), cabarets, discotecas, drive-in y otros negocios similares, el valor total de las ventas, servicios y demás prestaciones que se efectúen.

Sin embargo, el impuesto no se aplicará al valor de la propina que por disposición de la ley deba recargarse en los precios de los bienes transferidos y servicios prestados en estos establecimientos;

- e) Tratándose de los servicios de conservación, reparación y explotación de una obra de uso público prestados por el concesionario de esta y cuyo precio se pague con la concesión temporal de la explotación de dicha obra, la base imponible estará constituida por los ingresos mensuales totales de explotación de la concesión, deducidas las cantidades que deban imputarse, en la proporción que se determine en

⁴⁶ Los retiros de bienes corporales muebles efectuados por un vendedor o por el dueño, socios, directores o empleados de la empresa, para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o para la prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa

⁴⁷ Los contratos de instalación o confección de especialidades y los contratos generales de construcción

el decreto o contrato que otorgue la concesión al pago de la construcción de la obra respectiva. La parte facturada que no sea base imponible del impuesto, no será considerada operación exenta o no gravada para los efectos de la recuperación del crédito fiscal.

En el caso de que dichos servicios de conservación, reparación y explotación sean prestados por el concesionario por cesión, la base imponible estará constituida por los ingresos mensuales de explotación de la concesión de la obra, deducidas las cantidades que deban imputarse a la amortización de la adquisición de la concesión en la proporción establecida en el decreto o contrato que otorgó la concesión. Si la cesión se hubiere efectuado antes del término de la construcción de la obra respectiva, la base imponible será equivalente a los ingresos mensuales obtenidos por la explotación de la concesión, deducidas las cantidades que deban imputarse a la construcción de la obra y al valor de adquisición de la concesión, según la misma proporción señalada anteriormente.

- En el caso de arrendamiento de inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, y de todo tipo de establecimientos de comercio que incluya un bien raíz, podrá deducirse de la renta, para los efectos de este párrafo, una cantidad equivalente al 11 % anual del avalúo fiscal del inmueble propiamente tal, o la proporción correspondiente si el arrendamiento fuere parcial o por períodos distintos de un año.
- En los casos de permutas⁴⁸ o de otras convenciones por las cuales las partes se obligan a transferirse recíprocamente el dominio de bienes corporales muebles, se considerará que cada parte que tenga el carácter de vendedor, realiza una venta gravada con el impuesto de este Título, teniéndose como base imponible de cada prestación, si procediere, el valor de los bienes comprendidos en ella. Lo dispuesto en este inciso será igualmente aplicable a las ventas en que parte del precio

⁴⁸ Contrato por el cual cada uno de los contratantes se obliga a dar el derecho de propiedad (dominio) de una cosa, para recibir el derecho de propiedad (dominio) de otra. Es el contrato que sirve para regular el acto.

consiste en un bien corporal mueble, y a los préstamos de consumo.

- Si se tratare de una convención que involucre el cambio de bienes gravados por esta ley, el impuesto de este Título se determinará en base al valor de los bienes corporales muebles e inmuebles incluidos en ella, sin perjuicio de la aplicación de los tributos establecidos en esta u otras leyes que puedan gravar la misma convención.
- Cuando se dieren en pago de un servicio bienes corporales muebles, se tendrá como precio del servicio, para los fines del impuesto de este Título, el valor que las partes hubieren asignado a los bienes transferidos o el que en su defecto, fijare el Servicio de Impuestos Internos, a su juicio exclusivo. En los casos a que se refiere este párrafo, el beneficiario del servicio será tenido como vendedor de los bienes para los efectos de la aplicación del impuesto cuando proceda. Igual tratamiento se aplicará en los casos de ventas de bienes corporales muebles que se paguen con servicios.

2.3.4.6 Débitofiscal

Constituye débito fiscal mensual la suma de los impuestos recargados en las ventas y servicios efectuados en el período tributario respectivo.

El impuesto a pagarse se determinará, estableciendo la diferencia entre el débito fiscal y el crédito fiscal, determinado según las normas del párrafo 6º.

Respecto de las importaciones, el impuesto se determinará aplicando la tasa sobre el valor de la operación señalado en la letra a) del artículo 16º y teniendo presente, cuando proceda, lo dispuesto en el inciso final de ese mismo artículo.

Del impuesto determinado, o débito fiscal, se deducirán los impuestos correspondientes a:

- 1º Las bonificaciones y descuentos otorgados a los compradores o beneficiarios del servicio sobre operaciones afectas, con posterioridad a la facturación.
- 2º Las cantidades restituidas a los compradores o beneficiarios del servicio en razón de bienes devueltos y servicios resciliados por los contratantes, siempre que correspondan a operaciones afectas y la devolución de las especies o resciliación del servicio se hubiera producido dentro del plazo de tres meses establecido en el inciso segundo del artículo 70º. Igual procedimiento corresponderá aplicar por las cantidades restituidas cuando una venta o promesa de venta de bienes corporales inmuebles, gravadas con esta ley, queden sin efecto por resolución, resciliación, nulidad u otra causa; pero el plazo de tres meses para efectuar la deducción del impuesto se contará desde la fecha en que se produzca la resolución, o desde la fecha de la escritura pública de resciliación y, en el caso que la venta o promesa de venta quede sin efecto por sentencia judicial, desde la fecha que esta se encuentre ejecutoriada, y
- 3º Las sumas devueltas a los compradores por los depósitos a que se refiere el número 2º del artículo 15º, cuando ellas hayan sido incluidas en el valor de venta afecto a impuesto.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, los contribuyentes que hubiesen facturado indebidamente un débito fiscal superior al que corresponda de acuerdo con las disposiciones de esta ley, deberán considerar los importes facturados para los efectos de la determinación del débito fiscal del período tributario, salvo cuando dentro del dicho período hayan subsanado el error, emitiendo nota de crédito extendida de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 57º.

La nota de crédito emitida con arreglo a lo dispuesto en el referido artículo también será requisito indispensable para que los contribuyentes puedan obtener la devolución de impuestos pagados en exceso por errores en la facturación del débito fiscal.

2.3.4.7 Crédito fiscal

Los contribuyentes afectos al pago del tributo tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario.

Esto se establecerá de acuerdo a lo siguiente:

- Dicho crédito será equivalente al impuesto recargado en las facturas que acrediten sus adquisiciones o la utilización de servicios, o, en el caso de las importaciones, el pagado por la importación de las especies al territorio nacional respecto del mismo período. Por consiguiente, dará derecho a crédito el impuesto soportado o pagado en las operaciones que recaigan sobre especies corporales muebles o servicios destinados a formar parte de su Activo Realizable o Activo Fijo, y aquellas relacionadas con gastos de tipo general, que digan relación con el giro o actividad del contribuyente.
- No procede el derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios que se afecten a hechos no gravados por esta ley o a operaciones exentas o que no guarden relación directa con la actividad del vendedor.
- En el caso de importación o adquisición de bienes o de utilización de servicios que se afecten o destinen a operaciones gravadas y exentas, el crédito se calculará en forma proporcional, de acuerdo con las normas que establezca el Reglamento.
- No darán derecho a crédito las importaciones, arrendamiento con o sin opción de compra y adquisición de automóviles, *stationwagons* y similares y de los combustibles, lubricantes, repuestos y reparaciones para su mantención, ni las de productos o sus componentes que gocen en cualquier forma de subsidios al consumidor, salvo que el giro o actividad habitual

del contribuyente sea la venta o arrendamiento de dichos bienes, según corresponda.

- No darán derecho a crédito los impuestos recargados o retenidos en facturas no fidedignas o falsas o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios y en aquellas que hayan sido otorgadas por personas que resulten no ser contribuyentes de este impuesto. De lo mencionado no se aplicará cuando el pago de la factura se haga dando cumplimiento a los siguientes requisitos:
- No procederá el derecho a crédito fiscal para el adquirente o contratante por la parte del Impuesto al Valor Agregado que la empresa constructora recupere, en virtud de lo prescrito en el artículo 21 del decreto ley N° 910, de 1975.⁴⁹

Del crédito calculado con arreglo a las normas, deberán **deducirse** los impuestos correspondientes a las cantidades recibidas en el mismo período por concepto de bonificaciones, descuentos y devoluciones, que los vendedores y prestadores de servicios hubieren, a su vez, rebajado al efectuar las deducciones permitidas en el artículo 21° de la ley (IVA).

Por otra parte, deberá sumarse al crédito fiscal el impuesto que conste en las notas de débito recibidas y registradas durante el mes, por aumentos del impuesto ya facturado.

Para **hacer uso del crédito fiscal**, el contribuyente deberá acreditar que el impuesto le ha sido recargado en las respectivas facturas, o pagado según los comprobantes de ingreso del impuesto tratándose de importaciones, y que estos documentos han sido registrados en los libros especiales que señala el artículo 59° de la ley. En el caso de impuestos acreditados con factura, estos solo podrán deducirse si se hubieren recargado separadamente en ellas.

⁴⁹ FRANQUICIAS TRIBUTARIAS - DECRETO LEY N° 910 - Art. 21° Crédito especial del 0.65 del débito fiscal IVA - Procedencia - Contratos de pavimentación - Urbanizaciones destinadas exclusivamente a la vivienda - Concepto - Beneficiadas con franquicia tributaria - Contratos de reparación o conservación de pavimentos ya existentes - No se benefician con la franquicia.

Si de la aplicación de las normas contempladas en los artículos respectivos de la ley, resultase un **remanente de crédito** en favor del contribuyente, respecto de un período tributario, dicho remanente no utilizado se acumulará a los créditos que tengan su origen en el período tributario inmediatamente siguiente. Igual regla se aplicará en los períodos sucesivos, si a raíz de estas acumulaciones subsistiere un remanente a favor del contribuyente.

Para los efectos **de imputar los remanentes de crédito fiscal** a los débitos que se generen por las operaciones realizadas en los períodos tributarios inmediatamente siguientes, los contribuyentes podrán reajustar dichos remanentes, convirtiéndolos en unidades tributarias mensuales, según su monto vigente a la fecha en que debió pagarse el tributo, y posteriormente reconvirtiendo el número de unidades tributarias así obtenido, al valor en pesos de ellas a la fecha en que se impute efectivamente dicho remanente.

Las diferencias de crédito fiscal que provengan de la no utilización oportuna por el contribuyente del mecanismo de reajuste antes señalado, no podrán invocarse como crédito fiscal en períodos posteriores.

El Presidente de la República estará facultado para hacer extensiva la reajustabilidad anteriormente señalada, a las sumas que los contribuyentes hayan cancelado en exceso en un período tributario, en razón de cambio en las modalidades de declaración y pago del impuesto de esta ley.

2.3.4.8 Los exportadores

Los exportadores tendrán derecho a recuperar el impuesto que se les hubiere recargado al adquirir bienes o utilizar servicios destinados a su actividad de exportación. Igual derecho tendrán respecto del impuesto pagado al importar bienes para el mismo objeto. Las solicitudes, declaraciones y demás antecedentes necesarios para hacer efectivos los beneficios que se otorgan, deberán presentarse en el Servicio de Impuestos Internos.

En caso que no hagan uso de este derecho, deberán obtener su reembolso en la forma y plazos que determine, por decreto supremo, el Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción, el que deberá llevar la firma del Ministro de Hacienda, previo informe favorable del Instituto de Promoción de Exportaciones.

Los prestadores de servicios que efectúen transporte terrestre de carga y aéreo de carga y pasajeros desde el exterior hacia Chile y viceversa, gozarán respecto de estas operaciones del mismo tratamiento indicado en los apartados anteriores, al igual que aquellos que presten servicios a personas sin domicilio o residencia en el país, que sean calificados como exportación.

También se considerarán exportadores los prestadores de servicios que efectúen transporte de carga y de pasajeros entre dos o más puntos ubicados en el exterior, respecto del ingreso obtenido por dicha prestación que deba declararse en Chile para efectos tributarios.

El beneficio señalado será aplicable asimismo a las entidades hoteleras y a las empresas navieras chilenas, que exploten naves mercantes mayores, con capacidad de pernóctación a bordo, y que tengan entre sus funciones el transporte de pasajeros con fines turísticos, en cuanto corresponda a servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile. Con todo, la recuperación no podrá exceder del número establecido en su artículo 14° (19 %), aplicado sobre el monto total de las operaciones en moneda extranjera que por este concepto efectúen en el período tributario respectivo.

Serán también considerados exportadores para gozar del beneficio, las empresas portuarias creadas en virtud del artículo 1° de la ley N° 19542⁵⁰, las empresas titulares de las concesiones portuarias a que se refiere la misma ley, así como, las demás empresas que exploten u operen puertos marítimos privados de uso público, por los servicios que presten y

⁵⁰ MODERNIZA EL SECTOR PORTUARIO ESTATAL: De la creación de las empresas portuarias. (Lista de empresas portuarias creadas).

que digan relación con operaciones de exportación, importación y tránsito internacional de bienes.

2.3.5 Impuestos especiales a las ventas y servicios

2.3.5.1 Impuesto adicional a ciertos productos

La primera venta o importación, sea esta última habitual o no, de las especies que se señalan, pagará un impuesto sobre el valor determinado, con la tasa de 15 %, con excepción de las señaladas en la letra g), que pagarán con una tasa de 50 %:

- a) Artículos de oro, platino y marfil
- b) Joyas, piedras preciosas naturales o sintéticas;
- c) Pieles finas, calificadas como tales por el Servicio de Impuestos Internos, manufacturadas o no.
- d) Alfombras finas, tapices finos y cualquier otro artículo de similar naturaleza; calificados como tales por el Servicio de Impuestos Internos.
- e) Vehículos casa-rodantes auto-propulsados;
- f) Conservas de caviar y sus sucedáneos;
- g) Artículos de pirotecnia, tales como fuegos artificiales, petardos y similares, excepto los de uso industrial, minero o agrícola o de señalización luminosa;
- h) Armas de aire o gas comprimido, sus accesorios y proyectiles, con excepción de las de caza submarina.

El impuesto que se menciona líneas arriba se aplicará: (a) en las ventas, sobre el valor de transferencia de las especies; y (b) en las importaciones, sobre el valor de los bienes importados, y deberá ser pagado por el respectivo importador conjuntamente con el Impuesto al Valor Agregado en la forma y oportunidad señaladas en la ley.

2.3.5.1 Del impuesto adicional a las bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares

Las ventas o importaciones, sean estas últimas habituales o no, pagarán un impuesto adicional con la tasa que en cada caso se indica, de

las especies que se señalan y se aplicará sobre la misma base imponible que la del Impuesto al Valor Agregado:

- a) Licores, piscos, whisky, aguardientes y destilados, incluyendo los vinos licorosos o aromatizados similares al vermouth, **tasa del 27 %;**
- b) Vinos destinados al consumo, comprendidos los vinos gasificados, los espumosos o champaña, los generosos o asoleados, chichas y sidras destinadas al consumo, cualquiera que sea su envase, cervezas y otras bebidas alcohólicas, cualquiera que sea su tipo, calidad o denominación, **tasa del 15 %;**
- c) Bebidas analcohólicas naturales o artificiales, jarabes y en general cualquier otro producto que las sustituya o que sirva para preparar bebidas similares, **tasa del 13 %;**
- d) Aguas minerales o termales a las cuales se les haya adicionado colorante, sabor o edulcorantes, **tasa del 13 %.**

2.3.6. Libros y registros

Vendedores y prestadores de servicios afectos a los impuestos del IVA e impuestos especiales deberán llevar los libros especiales que determine el reglamento de la ley, y registrar en ellos todas sus operaciones de compras, ventas y servicios utilizados y prestados.

Los contribuyentes afectos al Impuesto al Valor Agregado, con excepción de los que pertenecen al régimen de tributación simplificada de los pequeños contribuyentes, deberán abrir cuentas especiales en su contabilidad para registrar los impuestos recargados en las operaciones que efectúen, y los consignados en las facturas recibidas de sus proveedores y prestadores de servicios que sean susceptibles de ser rebajados como créditos.

Los importadores deberán, igualmente, abrir cuentas especiales en su contabilidad para registrar los impuestos pagados en sus importaciones y los tributos recargados en sus ventas.

Los vendedores y prestadores de servicios afectos al régimen especial de tributación deberán llevar un libro especial, en la forma que determine el

reglamento, para el registro diario de todas sus compras, ventas y servicios utilizados y prestados, incluyendo aquellos que recaigan sobre bienes o servicios exentos.

Los libros exigidos en el presente párrafo deberán ser mantenidos permanentemente en el negocio o establecimiento, debiendo anotarse en ellos, día a día, las operaciones cuyo registro se ordena.

El incumplimiento de lo dispuesto hará incurrir al infractor en las sanciones contempladas en los números 6º y 7º del artículo 97º del Código Tributario, sin necesidad de la notificación previa exigida en la última de dichas disposiciones.

El Servicio de Impuestos Internos podrá eximir, total o parcialmente, de las obligaciones establecidas; de llevar libros, a los contribuyentes que empleen sistemas especiales de contabilidad cuando, a su juicio exclusivo, tales sistemas permitan establecer con exactitud los impuestos adeudados.

2.3.7. Declaración y pago del impuesto

Los contribuyentes afectos a la ley del IVA deberán pagar en la Tesorería Comunal respectiva, o en las oficinas bancarias autorizadas por el Servicio de Tesorerías, hasta el día 12 de cada mes, los impuestos devengados en el mes anterior.

En el mismo acto deberán presentar una declaración jurada del monto total de las operaciones realizadas en el mes anterior, incluso las exentas de impuesto.

El impuesto a las importaciones gravadas en la ley del IVA, cuando proceda, deberá pagarse antes de retirar las especies del recinto aduanero, salvo que se trate de importaciones efectuadas por personas que respecto de su giro no sean contribuyentes del impuesto de esta ley, en cuyo caso podrán optar pagar el impuesto en la oportunidad antes señalada o en las fechas y cuotas que fije la Dirección Nacional de Impuestos Internos, pudiendo esta exigir las garantías personales o reales que estime conveniente para el debido resguardo de los intereses fiscales. En esta modalidad, el monto a pagar por cada cuota se calculará sobre la base que haya determinado y calculado dicho servicio, considerando los recargos y tipos de cambio vigentes a la fecha que se realice el pago. Las referidas

cuotas devengarán el mismo interés que se fije para el pago diferido de los derechos aduaneros de los bienes de capital que se importen.

El Servicio de Impuestos Internos podrá autorizar el pago del Impuesto al Valor Agregado, que se devengue en la primera venta en el país de vehículos destinados al transporte de pasajeros con capacidad de más de 15 asientos, incluido el del conductor, en cuotas iguales mensuales, trimestrales o semestrales; pero dentro de un plazo máximo de sesenta meses, contado desde la fecha de emisión de la factura respectiva. Para estos efectos, el adquirente será sujeto del Impuesto al Valor Agregado que corresponda pagarse por la primera transferencia en el país de los citados vehículos, no obstante que la emisión de los documentos que procedan subsistirá como obligación del vendedor, pero sin cargar suma alguna por concepto del respectivo gravamen en la factura que acredite la venta y sin perjuicio de su derecho a recuperar el crédito fiscal del período respectivo de otros débitos, de cualquier clase de impuesto fiscal, incluso de retención, y de los derechos, tasas y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas.

Los contribuyentes afectos al Impuesto al Valor Agregado, adicional a los televisores con recepción a color y adicional a las bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares a que se refiere el artículo 42° deberán, además, indicar en su declaración el monto total del crédito fiscal que tengan derecho a deducir del impuesto adeudado sobre sus operaciones. Esta declaración deberá ser presentada aun cuando el contribuyente, por aplicación de dicho crédito, no deba pagar suma alguna.

La obligación de presentar declaración subsiste aun cuando el contribuyente no realice operaciones gravadas en uno o más períodos tributarios, salvo que este haya comunicado por escrito al Servicio de Impuestos Internos el término de sus actividades.

Ya desde antes de la década de los 80's, como presenta Gana (1980), el Servicio de Impuestos Internos de Chile establece períodos de declaración y pago de duración superior a un mes para los contribuyentes sujetos al régimen señalado en el Párrafo 7° del Título II⁵¹, pero en tal caso podrá, si lo estima conveniente para

⁵¹ Del régimen de tributación simplificada para los pequeños contribuyentes.

los intereses fiscales, exigir el pago anticipado del impuesto al final de cada mes, basado en una estimación del tributo a devengarse en el período especial establecido, efectuándose al final de dicho período los ajustes necesarios entre el pago anticipado y el impuesto efectivamente adeudado.

En los casos de empresas con más de un establecimiento, deberán ser declarados y pagados en el domicilio correspondiente a la oficina central o casa matriz. Cuando la determinación y pago del impuesto por la casa matriz origine dificultades en el control del Servicio de Impuestos Internos, la Dirección Nacional podrá conceder el carácter de contribuyentes a las sucursales. En estos casos, el traslado de mercaderías entre los establecimientos de la empresa se considerará venta.

La Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos podrá exigir a los contribuyentes, la presentación de declaraciones semestrales o anuales que resuman las declaraciones mensuales presentadas. También estarán obligados a proporcionar datos de sus proveedores o prestadores de servicios y clientes, monto de las operaciones y otros antecedentes que requiera dicha Dirección.

CAPÍTULO III: ANÁLISIS COMPARATIVO DE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS EN PERÚ Y CHILE

3.1 Análisis comparativo de la legislación del Impuesto General a las Ventas de Perú y el Impuesto al Valor Agregado de Chile

Haciendo uso del material legislativo revisado entre el que se encuentra la normatividad peruana y el decreto ley N° 825, ley chilena sobre impuesto a las ventas y servicios, se ha formulado la Tabla 3, en la que se logra presentar los aspectos más saltantes de los impuestos al consumo tanto de Perú como de Chile. Se ha evaluado aspectos como la tasa del impuesto, los sujetos, así como los rubros exonerados.

Tabla 3

Comparación del impuesto al consumo en Perú y Chile

IMPUESTO AL CONSUMO		
CARACTERÍSTICAS	PERÚ	CHILE
Tasa del Impuesto	En Perú según ley se grava con una tasa del 16 %, la cual se fusiona a la vez con un 2 % por IPM (Impuesto de Promoción Municipal)	Los contribuyentes afectos al IVA en Chile pagan dicho impuesto con una tasa del 19 %.
Sujetos del impuesto	Personas naturales y jurídicas que efectúen ventas de bienes afectos en cualquiera de las etapas del ciclo de producción y distribución, presten servicios afectos, servicios prestados por no domiciliados, ejecuten contratos de construcción, ventas de bienes inmuebles, importación de bienes afectos.	El impuesto establecido afectará al vendedor, sea que celebre una convención que la ley defina como venta; serán considerados sujetos del impuesto: El importador, El comprador o adquirante, cuando el vendedor no tenga residencia en Chile, El beneficiario del servicio, si la persona que efectúa la prestación reside en el extranjero, El comprador o el beneficiario del servicio, cuando reciba del vendedor o del prestador, según corresponda, por ventas y servicios gravados con IVA, facturas de inicio
Operaciones Gravadas	<ul style="list-style-type: none"> -La venta en el país de bienes muebles. -La prestación o utilización de servicios en el país. -Los Contratos de construcción. -La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos. -La importación de bienes. 	<ul style="list-style-type: none"> -Ventas de bienes corporales muebles e inmuebles ubicados en territorio nacional. - Los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional. -Las importaciones, sea que tengan o no el carácter de habituales. -Los aportes a sociedades y otras transferencias de dominio de bienes corporales muebles. -Y otros contenidos en el Artículo 8° letras a) a la m).
Rubros exonerados	El Perú según su ley; tiene exoneraciones contenidas en los apéndices I y II de la misma, Los contribuyentes que realicen las operaciones comprendidas en el Apéndice I podrán renunciar a la exoneración optando por pagar el impuesto por el total de dichas	Las exenciones del IVA pueden ser clasificadas en personales y reales, y están contenidas en los artículos 12 y 13 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. Además, se encuentran en otras leyes especiales, tales como: <ul style="list-style-type: none"> - D.L. N° 1244, publicado en 1975, que favorece a los vendedores domiciliados o

	operaciones, de acuerdo a lo que establezca el Reglamento.	residentes en Isla de Pascua. - D.L. N° 2940, publicado en 1965, que favorece a la Organización Europea para la Investigación Astronómica.
Crédito Fiscal	Está constituido por el IGV consignado separadamente en el comprobante de pago que respalda la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción o el pagado en la importación del bien. Deberá ser utilizado mes a mes, deduciéndose del impuesto bruto para determinar el impuesto a pagar. Para que estas adquisiciones otorguen el derecho a deducir como crédito fiscal el IGV pagado al efectuarlas, deben ser permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta y se deben destinar a operaciones gravadas con el IGV.	Dicho crédito será equivalente al impuesto recargado en las facturas que acrediten sus adquisiciones o la utilización de servicios, o, en el caso de las importaciones, el pagado por la importación de las especies al territorio nacional respecto del mismo período. Dará derecho a crédito el impuesto soportado o pagado en las operaciones que recaigan sobre especies corporales muebles o servicios destinados a formar parte de su Activo Realizable o Activo Fijo, y aquellas relacionadas con gastos de tipo general, que digan relación con el giro o actividad del contribuyente. (Art. 23 Ley del IVA)

Fuente: Elaboración propia.

3.1.1 Análisis de la economía de Chile

Chile cuenta con una población de 16'634 603 habitantes⁵² y pertenece a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE, 2014), un organismo internacional e intergubernamental con 34 países⁵³ miembros que analizan e intercambian experiencias sobre temas de interés común, y definen mejores prácticas en una amplia gama de áreas de política pública, exceptuando lo que se refiere a las políticas militares y culturales.

Evolución de la presión tributaria

En Chile la presión tributaria ha mantenido una tendencia ligeramente al alza en las dos últimas décadas, pasando del 17 % en 1990 al 19,6 % en 2010. Esta cifra se sitúa ligeramente por encima del promedio latinoamericano que en el 2010 alcanzó un 19,4 %. Este indicador ha mantenido un ritmo de crecimiento similar al de la región, situándose generalmente en torno a tres puntos porcentuales por encima de la misma. Este crecimiento se deriva fundamentalmente de unas

⁵² Censo del 2012 del INE de Chile.

⁵³ Australia, Bélgica, Chile, Alemania, Dinamarca, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Irlanda, Islandia, Israel, Italia, Japón, Canadá, Corea, Luxemburgo, México, Nueva Zelanda, Países Bajos, Noruega, Austria, Polonia, Portugal, Suecia, Suiza, República Eslovaca, Eslovenia, España, República Checa, Turquía, Hungría, Reino Unido y Estados Unidos.

condiciones macroeconómicas favorables y de reformas en los regímenes fiscales y administraciones tributarias.

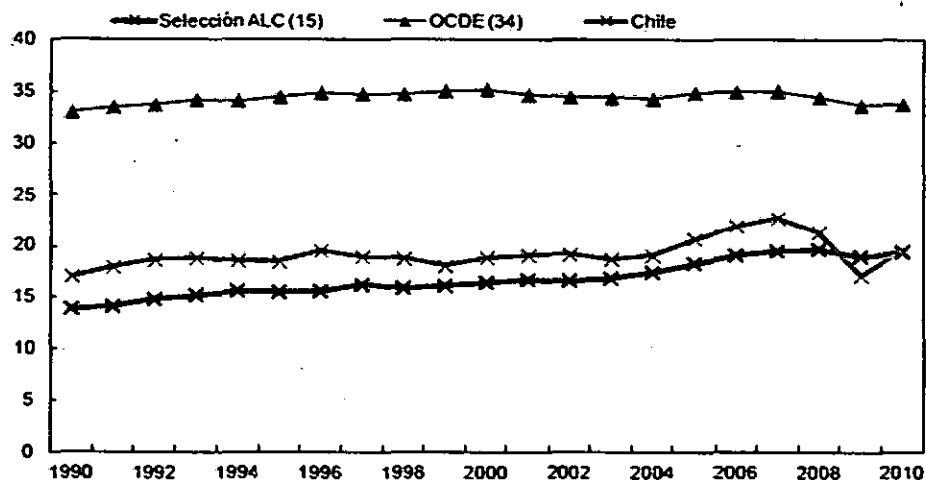


Figura 6. Recaudación tributaria total como porcentaje de PIB en Chile, América Latina y la OCDE 1990-2010.

Fuente: OCDE, 2014

Durante el período 2003-2007 se observó una expansión considerable de la presión tributaria, principalmente gracias al aumento de los precios internacionales del cobre. Así, los ingresos tributarios como porcentaje del PIB pasaron de un 18,7 % en 2003 a un 22,8 % en 2007. La llegada de la crisis financiera global interrumpió esta tendencia, y en 2009 la recaudación tributaria experimentó una fuerte caída a 17,1 %. Los datos para 2010 mostraron de nuevo una recuperación de la recaudación, que volvió a niveles por encima de la media en América Latina.

Estructura impositiva actual y su evolución

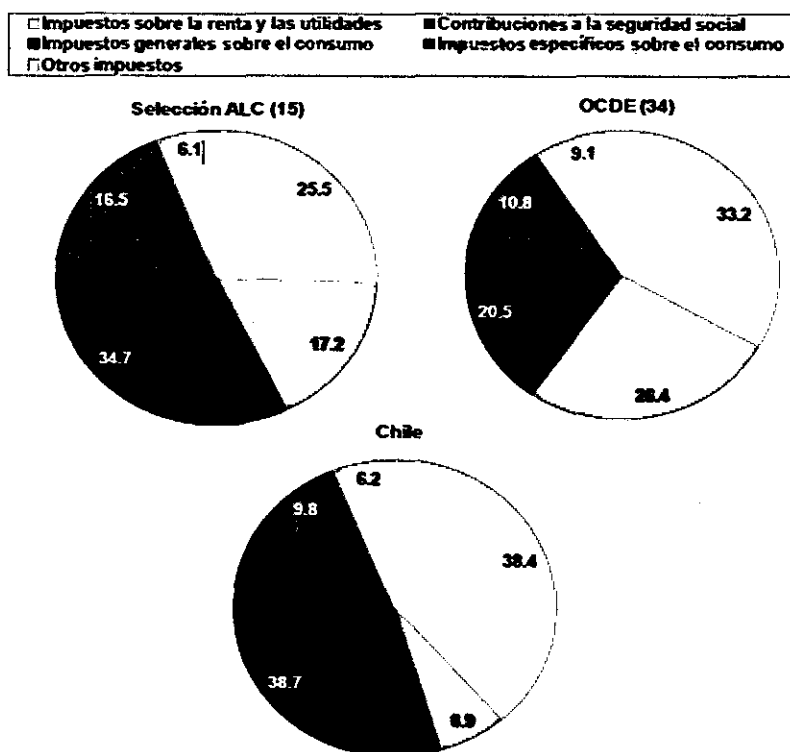


Figura 7. Estructuras impositivas en Chile, América Latina y la OCDE.

Fuente: OCDE, 2014.

La estructura impositiva – la composición por tipo de impuesto de la recaudación, en Chile se diferencia en varios aspectos del promedio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y también de América Latina. Por ejemplo, las contribuciones a la seguridad social representan una fracción del total de la recaudación significativamente menor en Chile (6,9 %), en comparación con la OCDE (26,4 %) y la región (17,2 %). Esto se debe básicamente a que el sistema previsional Chileno es principalmente privado de capitalización individual y por lo tanto los aportes a los fondos de pensiones no forman parte de los ingresos tributarios.

Asimismo, la estructura tributaria se caracteriza por un papel importante de los impuestos sobre la renta que han venido aumentando paulatinamente en las dos últimas décadas. Así, los ingresos derivados de impuestos sobre la renta alcanzan en Chile un 38,4 % del total, frente

al 25,5 % de media en América Latina, y el 33,2 % en la OCDE. A su vez, en términos del PIB, los impuestos sobre rentas y utilidades en Chile han aumentado de un 4.0 % del PIB en 1990 a 7,5 % del PIB en 2010, lo que representa casi todo el incremento en la recaudación total en el período. Detrás del aumento en la participación de los impuestos sobre beneficios empresariales, destaca el aumento del precio del cobre y la introducción en 2005 de un impuesto a las explotaciones mineras, de hasta el 5 % (14 % en 2010) de los beneficios, dependiendo del volumen de ventas. Durante 2007 y 2008, una nueva ley estableció la posibilidad de devolver este impuesto a los inversores extranjeros en las industrias mineras que en sus contratos de explotación disfrutaban de cláusulas que revocasen la posibilidad de cambios en los gravámenes soportados.

Sin embargo, el mayor peso de la recaudación en Chile ha recaído históricamente en los impuestos indirectos, que han representado una fracción substancialmente mayor no solo en comparación a la OCDE, sino también de manera general a América Latina. A pesar de su ligera disminución entre 1990 y 2010, los impuestos sobre bienes y servicios representaban más de la mitad de los ingresos tributarios en Chile en 2010, en contraste a niveles del 33 % en la OCDE. Esta mayor importancia relativa de la imposición indirecta ha estado acompañada de cambios considerables en su composición.

En particular, se observa un ligero aumento del peso del IVA y una disminución significativa de la importancia de los impuestos específicos, reflejando esta última la reducción substancial de los impuestos sobre el comercio internacional durante este período.

Por otra parte, en comparación a la OCDE destaca también la escasa importancia de los impuestos sobre la propiedad en la recaudación total en Chile (3,6 % frente al 5,4 % en la OCDE), así como una reducción de la misma en el período 1990-2010 (casi 3 puntos porcentuales).

Actualmente Chile tiene un PIB nominal de USD 268 413 Millones, y un PIB per cápita de USD 15 424. Siendo este el primero en el ranking de América Latina.⁵⁴

3.1.2 Análisis de la economía de Perú

Perú cuenta con una población de más de 30 135 875 millones de habitantes (INEI 2012), así puestiene una población mayor; casi en el doble, a la del país chileno. Nuestro país aún no pertenece a la OCDE, pese a esto se efectúan sus respectivos análisis evolutivos como país latinoamericano:

Evolución de la presión tributaria

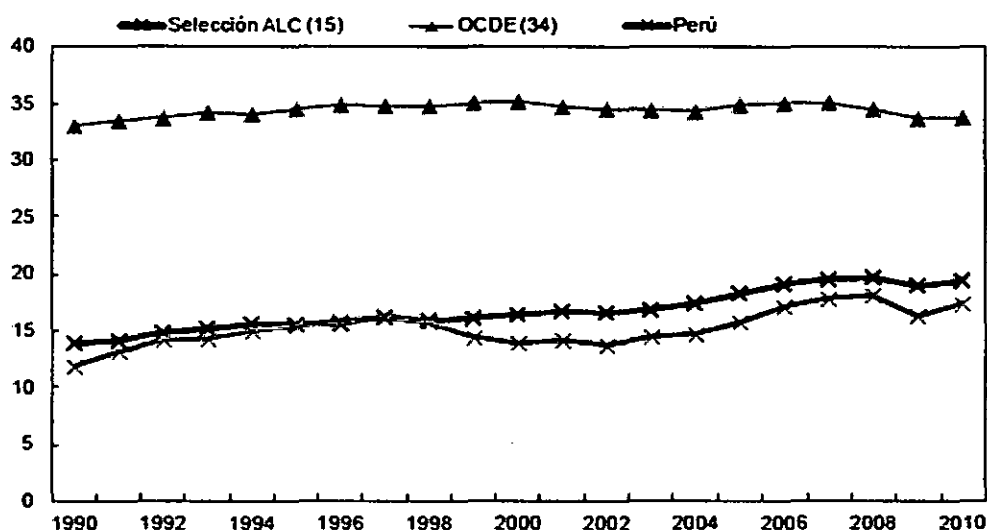


Figura 8. Recaudación tributaria total como porcentaje del PBI en Perú, América Latina y la OCDE.

Fuente: OCDE, 2014.

Los ingresos tributarios como porcentaje del PIB en Perú han experimentado una expansión moderada en las dos últimas décadas. Frente a niveles relativamente estables registrados en los países de la OCDE, Perú ha aumentado más de 5 puntos porcentuales su presión tributaria. Mientras que esta expansión ha permitido que el nivel de los ingresos tributarios en Perú se sitúe ligeramente por debajo del promedio

⁵⁴ Actualizado según indicadores económicos del cuarto trimestre año 2012.

de la región (a una diferencia de 2 puntos porcentuales en 2010), estos siguen siendo muy inferiores a los de los países de la OCDE, alcanzando un nivel cerca de la mitad del promedio de esta área en 2010.

Esta tendencia a la alza de los ingresos tributarios en el período 1990-2010 es un rasgo común a toda América Latina, y refleja principalmente unas condiciones macroeconómicas favorables en los cambios experimentados en los regímenes tributarios y el fortalecimiento de las administraciones tributarias. De esta forma, la brecha en los ingresos tributarios entre ambas regiones ha venido reduciéndose, especialmente a partir del año 2000.

Cabe destacar igualmente que el 2010 marcó un cambio de tendencia en la recaudación para toda América Latina, mostrando una ligera recuperación en todos los países con la excepción de Colombia, Costa Rica, República Dominicana y Venezuela.

Estructura impositiva actual y su evolución

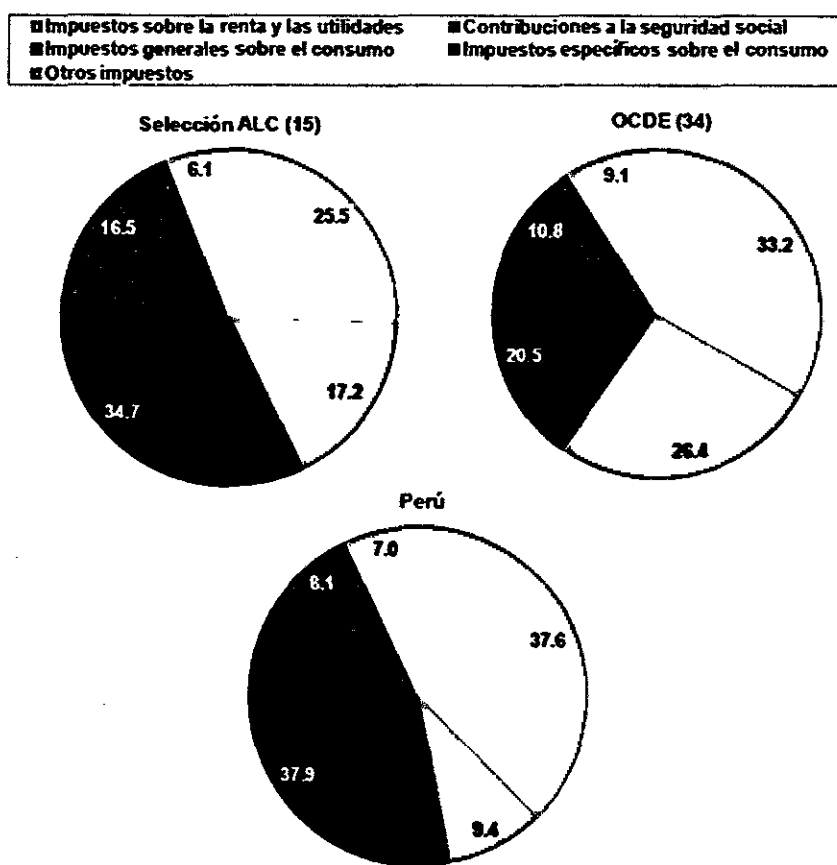


Figura 9. Estructuras impositivas en Perú, América Latina y la OCDE.

Fuente: OCDE, 2014.

Aunque el crecimiento de los ingresos tributarios en las últimas dos décadas no ha sido suficiente para cerrar la brecha entre Perú y la OCDE, el sistema tributario en Perú ha evolucionado hacia una estructura de ingresos más equilibrada.

La importancia relativa de los impuestos indirectos en la recaudación total en Perú se ha reducido sustancialmente entre 1990 y 2010 (alrededor de 20 puntos porcentuales) y su composición ha cambiado de manera considerable. En 1990 la mayor parte de los ingresos de los impuestos sobre bienes y servicios provenían de los impuestos sobre consumos específicos (53,5 %), y en particular de impuestos selectivos y sobre el comercio internacional. En contraste, los

porcentajes se revirtieron en 2010, con un 38 % de la recaudación total, recayendo en el IVA y tan solo 8 % de los impuestos específicos.

Por otro lado, la imposición directa juega también un papel relevante en el cambio de la estructura impositiva en Perú entre 1990 y 2010. Durante este período se observó un importante incremento de los ingresos tributarios de los impuestos sobre la renta y utilidades (alrededor de 32 puntos porcentuales), que fue reflejado principalmente en un aumento de los ingresos del sector corporativo (alrededor del 28 % de la recaudación total en contraste a menos del 10 % del impuesto de las personas físicas), y, en particular, de los mayores retornos de las compañías mineras. La contribución de este sector a la recaudación tributaria no solo ha tenido lugar a través de unos mayores beneficios para la industria extractiva, sino también a contribuciones acordadas entre el gobierno y las compañías mineras en el año 2006, y que ascienden a \$772 millones a lo largo de un horizonte de 5 años.

Igualmente, aunque la presión tributaria a nivel personal sigue siendo relativamente baja en Perú, es importante destacar su evolución al alza entre 1990 y 1994, pasando de menos del 1 % de la recaudación total a unos niveles alrededor del 7 %, lo que contribuyó a un aumento de la progresividad del sistema tributario en este período. Sin embargo, desde 1995 este crecimiento se ha ralentizado.

Así, en el 2010 la presión tributaria sobre la renta personal en Perú se encontró a niveles muy por debajo de los de la OCDE (10 % frente al 24 % correspondiente a la recaudación total, y menos del 2 % del PIB en contraste al 8,4 % en la OCDE). Factores como el bajo número de contribuyentes y su concentración en niveles de renta más bajos pueden explicar en parte este desfase en relación con los países de la OCDE.

El nivel de las contribuciones a la seguridad social, sin embargo, permanece muy bajo en Perú (9,4 % del total de ingresos tributarios en 2010), frente a los niveles ya observados en América Latina y la OCDE (17,2 % y 26,4 % respectivamente). La gran heterogeneidad en la forma

que los países han instaurado y reformado sus regímenes de la seguridad social explica en gran medida estas diferencias.

De esta forma, en Perú las contribuciones al régimen privado de capitalización individual no forman parte de los ingresos tributarios, mientras que en países con sistemas públicos o mixtos, como por ejemplo Brasil, Costa Rica o Uruguay, estas contribuciones aún representan más del 20 % de la recaudación total.

Actualmente Perú tiene un PIB nominal de USD 200 292,00y un PIB per cápita de 6 530, ocupando el décimo lugar de Latinoamérica, en lo referido al año 2012, como puede apreciarse en la Tabla 4.

Tabla 4

Cifras de PIB per cápita de América Latina 2011 - 2012

AMÉRICA LATINA			
PIB PER CÁPITA 2012			
US\$			
PAÍS	2011	2012	
1 Chile	14552	15410	
2 Uruguay	13866	14614	
3 Venezuela	10886	12956	
4 Brasil	12677	12079	
5 Argentina	10959	11576	
6 México	10184	10247	
7 Panamá	8722	9919	
8 Costa Rica	8857	9673	
9 Colombia	7114	7855	
10 Perú	5948	6530	
11 Rep. Dom.	5533	5763	
12 Ecuador	4865	5311	
13 Paraguay	3688	3903	
14 El Salvador	3723	3823	
15 Guatemala	3188	3302	
16 Bolivia	2269	2532	
17 Honduras	2193	2242	
18 Nicaragua	1636	1757	

Fuente: Desarrollo Peruano, 2014.

Habiendo mencionado esto como información seleccionada de las economías de ambos países, se inicia el análisis del impuesto al consumo (IVA).

En lo respecta a las legislaciones del impuesto al consumo de ambos países, por definición internacional tienen el mismo fin y objetivo, es decir, de acuerdo a los antecedentes ya mencionados, este nace de un impuesto indirecto sobre el consumo que recae sobre el costo de un producto o mercancía.

Una de las diferencias entre los dos países y es la aplicación del porcentaje. En Perú, como muestra en la Tabla 5, la tasa del IGV adiciona un impuesto municipal obligatorio del 2 % confundida para algunas personas como porcentaje total del IGV, pero que incluye el llamado impuesto de promoción municipal (IPM), el cual es uno de los tributos nacionales creados en favor de la gestión de las municipalidades; que grava con una tasa del 2 % las operaciones afectas por el IGV, y se rige por sus mismas normas.

La tasa del IGV se mantuvo estable con un porcentaje del 17 % a partir del 01 de Agosto del 2003 hasta el 28 de febrero del 2011, en ese mismo mes; el día 20, se publicó en el diario oficial el peruano la ley N° 29666 de restitución del impuesto (IGV), siendo este, a partir del 01-03-11, un 16 %, que está vigente a la fecha.

Esta modificación fue punto de críticas y diferentes opiniones en el ámbito político, como la opinión KurtBurneo de la agrupación Perú Posible, quien señaló que el Estado le dejaba a la SUNAT la responsabilidad de cubrir "el hueco" que deja la reducción de un punto del Impuesto General a las Ventas (IGV). Indicando que dicha reducción generará al menos tres mil millones de soles menos de recaudación en términos anuales.

En la historia de la última década en el país los cambios dados han sido por coyunturas políticas en los gobiernos: de Alejandro Toledo en el año 2003 y Alan García en el año 2011.

Tabla 5

Evolución de la tasa del IGV en Perú

Impuesto General a las Ventas (IGV)			IPM	Total	Base Legal	Fecha de
Vigente Desde	Vigente hasta	Tasa	Tasa	Impuesto		publicación
01/08/2003	31/12/2004	17 %	2 %	19 %	Ley N° 28033	19/07/2003
01/01/2005	31/12/2005	17 %	2 %	19 %	Ley N° 28426	21/12/2004
01/01/2006	31/12/2006	17 %	2 %	19 %	Ley N° 28653	22/12/2005
01/01/2007	31/12/2007	17 %	2 %	19 %	Ley N° 28929	12/12/2006
01/01/2008	31/12/2008	17 %	2 %	19 %	Ley N° 29144	10/12/2007
01/01/2009	31/12/2009	17 %	2 %	19 %	Ley N° 29291	11/12/2008
01/01/2010	31/12/2010	17 %	2 %	19 %	Ley N° 29467	08/12/2009
01/01/2011	31/12/2011	17 %	2 %	19 %	Ley N° 29628	09/12/2010
01/03/2011	31/12/2011	16 %	2 %	18 %	Ley N° 29666	20/02/2011

Fuente: SUNAT.

En Chile en cambio se ha fijado un solo porcentaje sin distribución alguna; el llamado IVA (Impuesto al Valor Agregado), que fue tomado con su mismo nombre de origen que deviene del continente europeo, así mismo a la fecha el IVA no ha tenido variación alguna a partir del 01 de enero del año 2003 hasta la actualidad, siendo su porcentaje continuo de 19 %.

Por el contrario en este país son más disciplinados y respetuosos de las normas que rigen la recaudación de este tipo de impuestos y no lo subjetivizan a decisiones políticas de gobernantes de turno; si en caso se requiriera hacerlo, esto es detalladamente analizados y debatidos.

Es resaltante que Chile tiene más de treinta años de un manejo fiscal prudente, fortalecido en el año 2001 con la introducción del BE⁵⁵ (balance estructural), que fue propuesta por el gobierno del momento, y ha sido mantenida en su filosofía por todos los gobiernos siguientes.

⁵⁵Esta regla de BE, básicamente, determina el nivel de gasto público compatible con los ingresos de tendencia; es decir, con los ingresos ajustados por el ciclo del PIB y por las fluctuaciones en el precio del cobre con respecto a su nivel de largo plazo.

De acuerdo al análisis de la información estudiada existe también una diferencia en la afectación del impuesto al consumo.

En lo que respecta a la tributación peruana la ley del IGV -en su capítulo II artículos del 5° al 7°- considera una selección de productos y servicios exonerados de este impuesto, los mismos que están incluidos en los apéndices también detallados por la misma Ley como anexos, los mismos que están sujetos a una actualización de vigencia, normado por la misma Ley, y se da la opción de renunciar a dicha exoneración, lo cual no resulta favorable o conveniente para la recaudación del impuesto. La Ley le da la facilidad al contribuyente de la utilización de la misma de acuerdo a su conveniencia. Estos productos están contemplados en el Anexo N° 1.

Chile en cambio aplica el impuesto del IVA a la mayoría de productos comercializados en ese país; inclusive productos agrícolas y ganaderos, la ley no incluye exoneración de ningún producto en especial dentro de su territorio, salvo la materia prima que se utiliza específicamente en productos para las exportaciones. Por otro lado incluye una lista de exenciones de productos y servicios en los artículos 12° y 13° del decreto ley N° 825 del año 1974; remplazado por decreto ley N° 1606 de 1976 conservando su mismo número original, como indica el párrafo N° 4 de la ley del IVA (D.L. 825), Artículos 12° y 13. Asimismo en ambos países se incluye la exoneración general sobre las exportaciones.

En Perú se han hecho y se hacen muchos intentos para obtener una mayor recaudación fiscal y menor evasión tributaria, entre estos se pueden mencionar los sistemas implementados; como son:

- ✓ El Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias – SPOT o Sistema de Detracciones viene aplicándose en el país de manera paulatina desde el año 2002 como un mecanismo creado con la finalidad de reducir la evasión tributaria en los sectores de alta informalidad, asegurando que el destino final de una parte de los montos, que conciernen al pago de una operación, sea la cancelación de

cualquier deuda tributaria recaudada y/o administrada por la SUNAT.

En sus inicios el SPOT se aplicó únicamente a la venta de bienes y prestación de servicios gravados con el Impuesto General a las Ventas (IGV). Sin embargo, a la fecha el Sistema opera incluso en el caso de operaciones no gravadas con el IGV, como por ejemplo: en operaciones gravadas con el Impuesto a la Venta de Arroz Pilado (IVAP), en el servicio de transporte público de pasajeros realizado por vía terrestre, así como en los bienes señalados en los numerales 20 y 21 del Anexo II de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

Actualmente el Sistema de Detracciones se encuentra regulado en el Decreto Legislativo N° 940, cuyo Texto único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N° 155-2004-EF y normas modificatorias, y se aplica a: La venta de bienes y prestación de servicios.

- ✓ El Régimen de Percepciones del IGV aplicable a las operaciones de venta gravadas con el IGV de los bienes señalados en el Apéndice 1 de la Ley N° 29173, es un mecanismo por el cual el agente de percepción cobra por adelantado una parte del Impuesto General a las Ventas que sus clientes van a generar luego, por sus operaciones de venta gravadas con este impuesto.

El Agente de Percepción entrega a la SUNAT el importe de las percepciones efectuadas. El cliente está obligado a aceptar la percepción correspondiente.

Este régimen no es aplicable a las operaciones de venta de bienes exoneradas o inafectas del IGV.

Este régimen también afecta al combustible e importaciones, de acuerdo a lo establecido en sus respectivas normas.

- ✓ Es el régimen de Retención; por el cual, los sujetos designados por la SUNAT como Agentes de Retención deberán retener parte del Impuesto General a las Ventas -IGV que les es trasladado por

algunos de sus proveedores, para su posterior entrega al Fisco, según la fecha de vencimiento de sus obligaciones tributarias que les corresponda.

Los proveedores podrán deducir los montos que se les hubieran retenido, contra el IGV que les corresponda pagar.

Este régimen se aplica respecto de las operaciones gravadas con el IGV, cuya obligación nazca a partir del 01 de junio del 2002.

Estos regímenes antes mencionados son los que existen en nuestro país en relación con el IGV (Impuesto general a las Ventas).

Pese a esto cabe mencionar que con el último cambio en el porcentaje del impuesto, a pesar de que para esas épocas de debate, la jefa de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), NahilHirsch, sostenía que la medida iba a implicar una disminución anual de S/.3000 millones en la recaudación, se ha logrado incrementar en S/.5000 millones. No obstante, el tributarista Luis Arias, ex jefe de la SUNAT, atribuye ese aumento de la recaudación al dinamismo de la economía, que creció casi 7 % ese año.

Hace 15 años, lo recaudado por impuesto a la renta en Perú fue casi el 26 % de los ingresos tributarios y lo captado por IGV fue cercano al 49 %. El año 2012 las cifras fueron 44,3 % y 52,3 %, respectivamente.

Para el país vecino de Chile; como se menciona dentro del análisis de su economía, es bueno destacar que la recaudación del IVA ha sido más estable, alrededor de 48 %, y con un crecimiento igual al de los ingresos tributarios netos (I.T.N.). Esto muestra que la base gasto en consumo domina en el sistema tributario chileno y que le ha dado más estabilidad a la recaudación en el tiempo.

Los cambios de sujeto establecen la retención total o parcial del IVA asociado a las compras o ventas de determinados productos o a la prestación de ciertos servicios. Afectan a operaciones, documentadas por medio de facturas, en las cuales intervengan agentes retenedores, que

son contribuyentes autorizados por el SII para efectuar retenciones de IVA.

Existen dos tipos de cambios de sujeto, uno asociado a las compras de productos o a la contratación de servicios por parte de los agentes retenedores, y otro asociado a las ventas de productos efectuados por este tipo de contribuyentes.

En los cambios de sujetos asociados a compras de productos o a la contratación de servicios por parte de los agentes retenedores, el adquirente retiene el total o una parte del IVA asociado a la transacción, variando el porcentaje de IVA que se retendrá de acuerdo con el cambio de sujeto específico. Los productos o servicios para los cuales existe este tipo de cambio de sujeto son: arroz, construcción, chatarra, especies hidrobiológicas (pesca), ganado, legumbre, madera, productos silvestres, trigo y berries. Por ejemplo, para las transacciones de ganado, se debe retener el 8 % del monto neto de la operación, siendo este un cambio de sujeto con retención parcial. Para las compras de chatarra, producto para el cual existe un cambio de sujeto con retención total, se debe retener la totalidad del IVA, correspondiente al 19 % del monto neto de la transacción. En los cambios de sujeto asociados a ventas, los agentes retenedores que venden productos retienen un porcentaje del IVA de la transacción, cantidad que, para el contribuyente retenido, constituye un anticipo del IVA generado por las ventas. Los productos para los cuales se han definido estos cambios de sujeto son la carne y harina. Por ejemplo, para las ventas de carne efectuadas por los agentes retenedores, estos retienen (o anticipan) un 5 % del monto neto de la operación a sus compradores. Los cambios de sujeto existentes y sus tasas de retención se muestran en la Tabla 6.

Tabla 6

Tasas de retención aplicables a compras y ventas en Chile

Productos	Tasa de retención (%) aplicable a las compras efectuadas por los agentes retenedores	Tasa de retención (%) (o anticipo), aplicable a las ventas efectuadas por los agentes retenedores
Arroz	10	
Carne		5
Construcción	19	
Chatarra	19	
Especies hidrobiológicas	10	
Ganado vivo	8	
Harina		12
Legumbres	10	
Madera	8	
Productos silvestres	19	
Trigo	4	
Berries	14	

Fuente: Servicio de Impuestos Internos (SII).

Este análisis se concluye con el análisis de las similitudes y diferencias que existen entre el IGV peruano y el IVA chileno; trabajo que es presentado en las Tablas 6 y 7.

Tabla 7

Similitudes entre el IGV y el IVA

1. Impuesto indirecto que afecta a la venta de bienes y servicios.
2. Tienen exoneraciones y/o exenciones en algunos casos de importación de bienes.
3. Las exportaciones están exoneradas del impuesto, inclusive con opción de recuperación del mismo en operaciones gravadas que hayan realizado dentro del proceso de exportación.
4. Ambos cuentan con un sistema similar de retención de impuesto, con agentes retenedores.
5. Es uno de los más estables y principales impuestos de mayor recaudación tributaria por su carácter de impuesto indirecto.

Fuente: Elaboración propia

En Chile no existen tantos regímenes de recaudación como en Perú, pero sí posee un tema similar al de la retención, en este país existe el denominado Cambio de Sujeto del Impuesto al Valor Agregado, como puede apreciarse en la tabla 8.

Tabla 8

Diferencias entre el IGV y el IVA

PERÚ	CHILE
1. Nombre oficial Impuesto General a las Ventas (IGV).	Impuesto al valor agregado (IVA).
2. Tasa del impuesto 16 % más el 2 % de IPM.	Tasa del impuesto 19 %.
3. Exonera venta de productos agrícolas y ganaderos (Selección de los mismos en apéndices de la ley).	Todos los productos incluidos agrícolas y ganaderos están afectos con la tasa del impuesto.
4. Cuenta con 3 sistemas y/o regímenes de recaudación indirecta para evitar la evasión y/o elusión (SPOT, Reg. de Percepción, Reg. De Retención).	Solo existe una selección de contribuyentes en algo parecido a un sistema llamado "Cambio de sujeto del impuesto al valor agregado" con agentes retenedores.

Fuente: Elaboración propia.

Habiendo mencionado todo esto referido del impuesto al consumo, se puede afirmar que ambos países tienen el mismo fin, pero que en el país vecino de Chile se afectan la mayor cantidad de productos comercializados en su territorio, mientras que en Perú la gran mayoría de los productos agrícolas y algunos ganaderos, son exonerados del IGV, es así que a los inversionistas extranjeros del rubro agrícola les conviene invertir en Perú, porque presenta mayores beneficios comparativos a que en si se invirtiese en Chile.

3.2 Análisis comparativo de la legislación del Impuesto a la Renta de Perú y de Chile

Tabla 9

Impuesto a la renta en Perú y Chile

CARACTERÍSTICAS	PERU	CHILE
Residencia en el país parapersonas naturales.	Permanecer en el país más de 183 días calendario durante un periodo cualquiera de 12 meses.	Permanecer más de seis meses en un año calendario o más de seis meses en total dentro de dos años tributarios consecutivos (estos plazos de permanencia debe ser ininterrumpida).
Categorías del impuesto	Renta de Primera, Segunda, Tercera, Cuarta y Quinta	Renta de Primera, de Segunda, Impuesto Global Complementario, Impuesto Adicional.
Tasas del impuesto	<ul style="list-style-type: none"> • Renta de Capital (Primera y Segunda Categoría): 5 % de la renta bruta, o 6,25 % de la renta neta. • Renta Empresarial (Tercera Categoría): 30 % sobre su renta neta. • Renta de Trabajo: Suma de la renta neta de Trabajo y renta neta de fuente extranjera: Hasta 27UIT; 15 %, Por el exceso de 27UIT hasta 54UIT; 21 %, Por el exceso de 54UIT; 30 %. 	<ul style="list-style-type: none"> • Primera Categoría: 17 %; de una base anual. • Segunda Categoría: <ul style="list-style-type: none"> Escala de tasas: <ul style="list-style-type: none"> - Las rentas que no excedan de 13,5 unidades tributarias mensuales, estarán exentas de este impuesto - Sobre la parte que exceda de 13,5 y no sobrepase las 30 <i>unidades tributarias mensuales</i>, 5 %; - Sobre la parte que exceda de 30 y no sobrepase las 50 <i>unidades tributarias mensuales</i>, 10 %; - Sobre la parte que exceda de 50 y no sobrepase las 70 <i>unidades tributarias mensuales</i>, 15 %; - Sobre la parte que exceda de 70 y no sobrepase las 90 <i>unidades tributarias mensuales</i>, 25 %; - Sobre la parte que exceda de 90 y no sobrepase las 120 <i>unidades tributarias mensuales</i>, 32 %; - Sobre la parte que exceda de 120 y no sobrepase las 150 <i>unidades tributarias mensuales</i>, 37 %, y - Sobre la parte que exceda las 150 <i>unidades tributarias mensuales</i>, 40 %. • Impuesto Global Complementario; se cobrará y pagará anualmente sobre la renta imponible, con arreglos a las mismas tasas del impuesto a la segunda Categoría; pero con la

CARACTERÍSTICAS	PERÚ	CHILE
		diferencia que los límites son en base a Unidades Tributarias Anuales .
-Unidad Tributaria	Unidad Impositiva Tributaria única anual (UIT) (S/.3, 800) ⁵⁶ .	Unidades Variables mensuales y Anual. (UTM Y UTA (\$489.264 pesos) ⁵⁷)

Fuente: Elaboración propia

Para iniciar el análisis del Impuesto a la Renta, se tiene en la definición de renta; que es la utilidad o beneficio que rinde algo o lo que de ello se cobra, el término procede del latín *reddita*, puede utilizarse como sinónimo de ingreso en algunas circunstancias.

Ambos países cuentan con el impuesto que grava la renta en sus diferentes tipos. En el presente análisis se dilucida la manera de afectación en cada país, resaltando sus diferencias y/o semejanzas.

Una de las principales diferencias entre los dos países es la categorización de rentas para cada uno, mientras que en Perú existen cinco categorías de renta en Chile existen solamente dos categorías; más un impuesto adicional (no residentes ni domiciliados en Chile), y un global complementario; que es el impuesto personal del total de las rentas.

En Perú, la primera categoría está referida al arrendamiento, la segunda a ganancias de capital; la tercera a régimen general y régimen especial del impuesto a la renta (actividad empresarial); cuarta categoría, trabajadores independientes; y la quinta categoría, a las remuneraciones.

Mientras que en Chile las categorías de los impuestos están definidas por los tipos de renta. En su primera categoría describe que grava las utilidades tributarias de los negocios, dejando afectas las rentas provenientes del capital y de las empresas comerciales, industriales, mineras y otras; la segunda categoría -o impuesto único de segunda categoría- grava a las rentas del trabajo dependiente, tales como los sueldos, pensiones (excepto las de fuente extranjera) y rentas accesorias o complementarias a las ya mencionadas, el impuesto global complementario grava a las personas naturales domiciliadas o

⁵⁶ Para el año 2014,

⁵⁷ Se refleja a fin de año y este monto corresponde al año 2013 (consolidado a diciembre).

residentes en Chile por el total de las rentas imponible de Primera o Segunda Categoría; y, el impuesto adicional, se aplica a las rentas de fuente chilena obtenidas por personas naturales o jurídicas que no tienen domicilio ni residencia en Chile, cuando la renta queda a disposición desde Chile a la persona residente en el extranjero.

De acuerdo a esto se puede notar que en Perú se grava la renta de un modo más detallado por cada ingreso de renta de manera específica, así mismo en Chile tienen definidas solo dos categorías de renta que abarcan las rentas concretas de capital y empresas (Impuesto a las utilidades) y para las remuneraciones, lo que en Perú sería la renta de primera, segunda y tercera en lo referente a una, y la de cuarta y quinta categoría en lo que respecta de la otra.

En Chile las tasas del impuesto de primera categoría, vigentes desde el año 2003, tienen un estable comportamiento mostrado en la Tabla 10.

Tabla 10

Evolución de Tasas de segunda categoría Chile (Año 2003 - Actualidad)

Años comerciales en que se aplica la tasa de Primera Categoría.	Tasas de Primera Categoría
2003	16,5 %
2004 hasta 2010	17 %
2011	20 %
2012 y siguientes	20 %

Esta primera categoría tiene un amplio tratamiento de las rentas imponible; llamada como ya se mencionó impuesto a las utilidades, en el país chileno hay una mayor complejidad en su control, y cálculo, para esta categoría; como está enlazada a un impuesto anual complementario, cada empresa deberá llevar un libro denominado Fondo de Utilidades Tributables (FUT), para el control de las utilidades generadas por estas, el retiro o distribución de las mismas y de aquellas que quedan pendiente de retiro o distribución, como también para el control de los respectivos créditos asociados a dichas utilidades. Respecto de algunas actividades (agricultura, minería y transporte), el contribuyente puede pagar el impuesto según un sistema de renta presunta, en la medida que cumpla con las condiciones señaladas en la ley.

En Perú la evolución de la renta de Tercera Categoría. En la tabla 11 se realiza un contraste con la de primera categoría en Chile.

Tabla 11

Evolución de la tasa del Impuesto a la renta de la Tercera Categoría para contribuyentes domiciliados en Perú: 2003-2013

	Ejercicio fiscal 2003	Ejercicio Fiscal 2004	Ejercicio Fiscal 2004 - 2006	Ejercicio fiscal 2007 - 2008	Ejercicio fiscal 01-10-2009 -
A. RÉGIMEN GENERAL					
I. Para generadores de rentas de la tercera categoría	Tasa Única 27 %	Tasa Única 30 %			
1/					
Tasa adicional sobre cargos a gastos o utilidades					
2/	4.1 %	4.1 %			
II. Para otros generadores de rentas de la Tercera Categoría					
3/	30 %	30 %			
B. RÉGIMEN ESPECIAL DE RENTA			2,5 % de los ingresos netos si exclusivamente se realizan actividades de comercio y/o industria. 3,5 % de los ingresos si la actividad es exclusivamente de servicios o si realiza conjuntamente actividades de comercio y/o industria y de servicios.	1,5 % de los ingresos netos si exclusivamente se realizan actividades de comercio y/o industria. 2,5 % de los ingresos si la actividad es exclusiva-mente de servicios o si realiza conjuntamente actividades de comercio y/o industria y de servicios.	1,5 % de los ingresos netos mensuales. 4/
Base Legal:	Ley N° 27804	D. Leg. N° 945	D Leg N° 938	D Leg N° 968	D. Leg N° 1086
Fecha de publicación:	02/08/2002	23/12/2003	13/11/2003	24/12/2006	28/06/2008

1/ Hasta antes del D. Leg. N° 774 la referencia era a "personas jurídicas", recién el D. Leg N° 774 se refiere a rentas de tercera categoría; se retoma la referencia a personas jurídicas con la Ley N° 27804.
2/ Tasa adicional para toda suma cargada como gasto que resulte renta gravable o cargo de utilidades o reserva de libre disposición, siempre que el egreso por su naturaleza signifique una disposición de dicha renta no susceptible de posterior control tributario.

3/ Se precisa que la norma que hace expresa mención de la tasa para otros perceptores de rentas de tercera categoría es la Ley N° 27804, para el ejercicio 2003.

4/ No están comprendidos en el RER las personas naturales, sociedades conyugales, sucesiones indivisas o personas jurídicas cuando incurran en algunos de los siguientes supuestos: 1) Cuando en el transcurso del ejercicio el monto de sus ingresos netos supere los S/. 525000,00; 2) El monto de sus activos fijos afectos a la actividad, excluidos predios y vehículos, supere los S/. 126 000,00; y 3) Cuando en el transcurso del ejercicio el monto de sus adquisiciones acumuladas supere los S/. 525 000,00.

Fuente: Elaboración propia según el compendio de tasas SUNAT (1982 - 2013)

Los porcentajes del impuesto de esta categoría han sido muy menores en el país chileno a diferencia de Perú, siendo este uno de los países latinoamericanos con mayor porcentaje de renta empresarial.

Cabe indicar que en la renta de Primera categoría de Chile se incluyen como rentas afectas:

1. La renta de bienes raíces (Inmuebles) en conformidad con las normas vigentes.
2. Las rentas de capitales mobiliarios consistentes en intereses, pensiones o cualesquiera otros productos derivados del dominio, posesión o tenencia a título precario de cualquier clase de estos capitales, sea cual fuere su denominación.
3. Las rentas de la industria, del comercio, de la minería y de la explotación de riquezas del mar y demás actividades extractivas, compañías aéreas, de seguros, de los bancos, asociaciones de ahorro y préstamos, sociedades administradoras de fondos mutuos, sociedades de inversión o capitalización, de empresas financieras y otras de actividad análoga, constructora, periodísticas, publicitarias, de radiodifusión, televisión, procesamiento automático de datos y telecomunicaciones.
4. Las rentas obtenidas por corredores, sean titulados o no, comisionistas con oficina establecida, martilleros, agentes de aduana, embarcadores y otros que intervengan en el comercio marítimo, portuario y aduanero, y agentes de seguro que no sean personas naturales; colegios, academias e institutos de enseñanza particular y otros establecimientos particulares de este género; clínicas, hospitales, laboratorios y otros establecimientos análogos particulares y empresas de diversión y esparcimiento.
5. Todas las rentas, cualquiera que fuera su origen, naturaleza o denominación, cuya imposición no esté establecida expresamente en otra categoría ni se encuentren exentas.
6. Los premios de lotería, pagarán el impuesto, de esta categoría con una tasa del 15 % en calidad de impuesto único de esta ley. Este impuesto se aplicará también sobre los premios correspondientes a boletos no vendidos o no cobrados en el sorteo anterior.

De acuerdo a los puntos enumerados líneas arriba y en comparación con la afectación en Perú, se puede decir que la renta de Primera Categoría de Chile sería un consolidado de las rentas de 1ra., 2da., y 3ra. categoría de nuestro país. La primera y segunda categoría son agrupadas en el tipo cedular de rentas de capital, la tercera como rentas empresariales, y la cuarta y quinta como rentas del trabajo.

Los pequeños contribuyentes pagarán anualmente un impuesto de la segunda categoría que tendrá el carácter de único de acuerdo a las normas establecidas en los artículos 22 al 26, del párrafo 2º; Título II de la ley. Chile en este aspecto trata de llevar un mejor control de recaudación tributaria ya que en estos artículos se hace mención a los pequeños comerciantes ambulantes de vía pública, suplementeros (vendedores de periódicos, revistas, folletos u otros), mineros y pescadores artesanales.

Lo mismo sucede para Perú con la implementación del RUS que se dio a partir del año 1993, sufriendo una serie de cambios en la implementación de en sus parámetros con modificaciones en las bases legales en el transcurso de los años, quedando la última modificación con el Decreto Legislativo N° 967 del 24 de diciembre del año 2006, expuesto en la Tabla 12. Esto se instauró con la finalidad de formalizar y beneficiar a aquellos pequeños contribuyentes informales, y disminuir el porcentaje de la evasión tributaria.

Tabla 12

Régimen Único Simplificado (RUS)

Categorías	PARÁMETROS				Cuota Mensual
	Total Ingresos Brutos Mensuales (Hasta S/.)	Total Adquisiciones Mensuales (Hasta S/.)	Total Ingresos Brutos Anuales (Hasta S/.)	Total Adquisiciones Anuales (Hasta S/.)	
1	5,000	5,000			20
2	8,000	8,000			50
3	13,000	13,000			200
4	20,000	20,000			400
5	30,000	30,000			600
ESPECIAL 1/			60,000	60,000	0
Base Legal			Decreto Legislativo N° 967		
Fecha de Publicación			24/12/2006		

1/ Mediante el Decreto Supremo N° 181-97-EF, se procede a modificar la Tabla del RUS, disponiéndose además la creación de una categoría especial, aplicable a los sujetos que se dediquen únicamente a la venta de frutas, hortalizas, legumbres, tubérculos, raíces, semillas y demás bienes especificados en el Apéndice I de la Ley del Impuesto General a las Ventas (IGV) e Impuesto Selectivo al Consumo (ISC).

Fuente: Compendio de tasas Impositivas SUNAT (1982 - 2013)

Los diferentes casos especiales de la renta donde se da un tratamiento referido con topes de montos por ingresos o limitaciones de acuerdo a una unidad tributaria en especial; o para el pago de multas, se tiene que para Perú existe la UIT (Unidad Impositiva Tributaria); cuyo valor anual es fijado por Decreto Supremo, y rige para todo el período del ejercicio (S/. 3 700, en año 2013), en Chile en cambio existen dos unidades tributarias; la UTM (Unidad Tributaria Mensual), que corresponde a un monto de dinero expresado en pesos y determinado por ley, el cual se actualiza en forma permanente por el Índice de Precios al Consumidor (IPC), y la UTA (Unidad Tributaria Anual); corresponde a aquella unidad tributaria mensual vigente en el último mes del año comercial respectivo, multiplicada por doce o por el número de meses que comprende el citado año comercial.

Tabla 13

Valores de la UIT en Perú - Año 2009 - 2013 (Expresado en Nuevos Soles)

AÑO	UIT	BASE LEGAL
2009	3 550,00	D.S. N° 169-2008-EF
2010	3600,00	D.S. N° 311-2009-EF
2011	3600,00	D.S. N° 233-2011-EF
2012	3650,00	D.S. N° 264-2012-EF
2013	3700,00	D.S. N° 304-2013-EF

Fuente: Índices y Tasas SUNAT

En las Tablas 13 y 14 se muestra el comportamiento de las unidades tributarias en cada país.

Tabla 14

Valores de la UTM y UTA en Chile Año 2013 (Expresadas en Pesos Chilenos)

Año 2013	UTM	UTA
Enero	40005,00	480060,00
Febrero	40005,00	480060,00
Marzo	40085,00	481020,00
Abril	40125,00	481500,00
Mayo	40286,00	483432,00
Junio	40085,00	481020,00
Julio	40085,00	481020,00

Agosto	40326,00	483912,00
Septiembre	40447,00	485364,00
Octubre	40528,00	486336,00
Noviembre	40731,00	488772,00
Diciembre	40772,00	489264,00

Fuente: Servicio de Impuestos Internos (SII) – Valores y Tasas

Por otro lado para tener una idea aproximada de valores que se puedan comparar con otro tipo de moneda, en la Tabla 15 se puede mostrar un equivalente aproximado en dólares, la elaboración de esta tabla tiene cifras convertidas de peso chileno a dólar, los tipos de cambio tomados son el venta promedio mensual de los datos de la secretaría de México (Servicio Geológico de México).

Tabla 15

Valores de la UTM y UTA en Chile Año 2013 convertido a Dólares

Año 2013	T/C por 1 US Dólar	UTM Pesos	UTM Dólares	UTA Pesos	UTM Dólares
Enero	474549	40005	0,08	480060	1,01
Febrero	472743	40005	0,08	480060	1,02
Marzo	472843	40085	0,08	481020	1,02
Abril	472441	40125	0,08	481500	1,02
Mayo	479514	40286	0,08	483432	1,01
Junio	503355	40085	0,08	481020	0,96
Julio	505558	40085	0,08	481020	0,95
Agosto	512246	40326	0,08	483912	0,94
Septiembre	505340	40447	0,08	485364	0,96
Octubre	501276	40528	0,08	486336	0,97
Noviembre	519079	40731	0,08	488772	0,94
Diciembre	529204	40772	0,08	489264	0,92

Fuente: Elaboración propia

Otro de los aspectos que podemos diferenciar en las leyes de ambos países es que el caso en la ley de renta de Perú se habla de inafectaciones y exoneraciones, y en la ley de Chile solo menciona exenciones.

La inafectación como institución jurídica del Derecho Tributario significa la no sujeción a la hipótesis de incidencia tributaria. Esta última es el supuesto ideal señalado en la norma que al acaecer en la vida real da origen al hecho

imponible. Dicha descripción ideal del supuesto de afectación contiene una serie de elementos, como son el elemento subjetivo (Quién) el elemento material (Qué) el elemento espacial (Dónde) y el elemento temporal (Cuándo), los cuales deben verificarse para que nazca la obligación tributaria. Si una persona natural o jurídica realiza una actividad generadora de la renta en la cual no se configuran los elementos subjetivos o materiales contemplados en la norma tributaria estaremos frente a una persona u operación no sujeta a gravamen; en estos casos se habla de una inafectación subjetiva (relativa al sujeto) u objetiva (relativa a la operación).

La exoneración a diferencia de la inafectación, es la situación en la cual se encuentran determinados sujetos u operaciones respecto de los cuales se verifican todos los elementos de la hipótesis de afectación, pero que la norma tributaria suspende temporalmente el nacimiento de la obligación tributaria por razones económicas, políticas o sociales de acuerdo el criterio del legislador. Estas inafectaciones y exoneraciones están señaladas en los artículos 18 y 19 de la ley del impuesto a la renta.

En Chile para referirse a las rentas que no están afectas al impuesto, o las instituciones que se encuentran exoneradas son señaladas como exenciones (en términos generales exención es la liberación de carga, culpa, obligación, etc.) descritas en el párrafo 4 del título II, artículos 39 y 40 de la Ley del Impuesto a la Renta por la segunda categoría. Sea como fuere que se refieran, las leyes tienen la misma finalidad, es decir; sería referirse a un sinónimo legal tributario pese a que en Perú se hace la distinción de inafectación y exoneración; los cuales también cuentan con los requisitos respectivos para gozar de estos beneficios.

Lo referido a las rentas de trabajo siendo que en Perú están detalladas en la cuarta y quinta categoría, y en Chile en la segunda categoría de acuerdo a su Ley del Impuesto a la Renta (LIR), muestra también una diferenciación en la aplicación de las tasas para cada impuesto, es así que se tiene que en Perú existe la renta de cuarta categoría referida a los ingresos o rentas de trabajo independiente por emisión de recibos por honorarios, que tienen un tratamiento especial de acuerdo con la ley tributaria del país, y la quinta categoría que describe la renta por el ingreso de trabajo dependiente, en la aplicación de la llamada renta cuarta quinta se encontró en un debate por la aplicación de las

mismas, ya que, como se ha visto en el marco teórico, las dos pertenecen al rubro trabajo, y si el contribuyente percibe ambos ingresos el cálculo del pago del impuesto anual están dentro de un mismo consolidado, este es el llamado impuesto a la renta de personas naturales domiciliadas en el país, para el cálculo del pago del impuesto anual estas rentas se aplican de la forma como presenta la Tabla 16.

Tabla 16

Límites y porcentajes de la Renta de Personas Naturales (Rentas de Trabajo)

Ejercicio Fiscal 2003 – a la Fecha		Cálculo en Soles para el año 2013
Hasta 27 UIT	15 %	S/. 99 900
Por el exceso de 27 UIT y hasta 54 UIT	21 %	S/. 99 901 – S/. 199 800
Por el exceso de 54 UIT	30 %	S/. 199 801 – a más

Fuente: Elaboración propia

En las rentas de cuarta o quinta, o aplicación de ambas existe una deducción fija equivalente a 7 UIT, esta deducción es única. En caso se tenga solo ingresos por cuarta categoría, se deduce el total de la base imponible, lo mismo sucediese si el caso fuera con la renta de quinta; pero si el contribuyente obtuviera ambas rentas, solo se deduce por única vez las 7 UIT. En las rentas de cuarta categoría también se puede deducir un 20 % de la renta bruta; por concepto de gasto hasta un límite de 24 UIT. En estas rentas al mismo tiempo se tiene la obligación de retener de acuerdo a las pautas establecidas en la norma, siendo el porcentaje para la cuarta categoría un 10 % para la quinta categoría se retendrá de acuerdo a las tasas que muestra la Tabla 16 con proyecciones anuales de las remuneraciones y cálculos especiales.

Muy por el contrario, de acuerdo a la Ley, Chile consolida las rentas de trabajo en un impuesto único de segunda categoría haciendo las mismas diferenciaciones que las categorías separadas de Perú, en los numerales 1 y 2 del artículo 42 de la LIR, haciendo hincapié en su artículo 43 de la ley que los rentas a que se refiere el numeral 1 del artículo 42 se les aplica también una escala de tasas de acuerdo a la información que muestra a la tabla N° 17. Así mismo la ley menciona que aquellos contribuyentes que efectúen depósitos de ahorro previsional voluntario, cotizaciones voluntarias y ahorro previsional

voluntario colectivo (párrafos 2 y 3 del Título III del D.L N° 3.500 de 1980 – Régimen de Previsión Social derivado de la capitalización individual) tienen opción de rebajar de la base imponible el descuento efectuado por el empleador, opueden acogerse a algún régimen que establece el artículo 42 bis de la ley, mientras que los ingresos o rentas provenientes del numeral 2 del mismo artículo solo quedan afectas al Impuesto Global Complementario o Adicional, en su caso cuando sean percibidas. Del mismo modo estas personas están sujetas a una retención o pago provisional del 10 % sobre la renta bruta al momento de percibirla. Esta retención o Pago Provisional son utilizados por el contribuyente rebajándolos como crédito de los impuestos personales antes indicados, pudiendo solicitar la devolución del excedente que resulte de la liquidación anual practicada, en los casos que correspondan en lo planteado por Ley.

Tabla 17

Tramos, rentas, tasas y rebajas del Impuesto Único de Segunda Categoría Chile

Tramo	Renta imponible mensual en UTM		Tasa	Rebaja en UTM
	Desde	Hasta		
1	0	13,5	Exento	
2	13,5	30	4 %	0,54
3	30	50	8 %	1,74
4	50	70	13,50 %	4,49
5	70	90	23 %	11,14
6	90	120	30,40 %	17,8
7	120	150	35,50 %	23,92
8	150	y más	40 %	30,67

Fuente: Circular Nro. 06 (28-01-2013) – Departamento emisor de Impuestos Directos del SII. Valor de UTA: \$ 482.472.00 (UTM mes de diciembre de año anterior al periodo x 12)

Para convertir la Tabla 17 a pesos (\$) se debe multiplicar los valores anotados en las columnas *Renta imponible mensual en UTM* y *Rebaja en UTM* por el valor de la UTM del mes respectivo.

Vale aclarar que en la Tabla 17, en la columna de *Rebaja de UTM* el monto que resulte de la multiplicación de este factor rebajará el impuesto calculado de acuerdo al tramo en que se encuentren, para tener una idea más concreta,un ejemplo:

- Si la Renta Imponible Mensual del mes de Diciembre año 2013 fuera \$ 2 500 000,00 (Pesos)
 - UTM del mes de Diciembre año 2013: \$ 40 772,00 (Pesos)
- Esta renta se ubica en el tramo 4 de la Tabla 17: 50 a 70 UTM (\$ 2038600,00 hasta \$ 2 854 040,00). Por tanto correspondería la tasa del 13,5 %: \$ 2 500 000,00 x 13,5 % = \$ 337 500,00, a este monto se rebajará 4,49 x \$ 40 772,00 (UTM) = \$ 183 066,28, teniendo que pagar al fisco \$ 154 433,72.

Este ejemplo será reflejado en nuevos soles, en la tabla comparativa que se muestra a continuación.

Tabla 18

Cálculo del Impuesto de Segunda Categoría en PCL Y PEN

Descripción	Pesos Chilenos (PCL)	Soles Peruanos (PEN)
Renta Imponible mes Diciembre 2013	\$ 2 500 000.00	S/. 12 175.00
UTM del mes de Diciembre año 2013	\$ 40 772.00	S/.198.56
Tramo 4 tabla 17: DE 50 UTM HASTA 70 UTM (50*40 777 y 70*40 772) LIMITES	\$ 2 038 600.00 \$ 2 854 040.00	S/.9,927.98 S/.13,899.17
TASA 13.5 % (Renta Imponible)	\$ 337 500.00	S/. 1 643.63
Factor de Rebaja 4,49 de la UTM	\$ 183 066.28	S/.891.53
SE PAGA AL FISCO	\$ 154 433.72	S/.752.09

Tipo de cambio referencial: 1 CLP = 0,00487 PEN

La tabla 18 nos da la idea de cómo sería el cálculo de éste impuesto en moneda nacional (Nuevo Sol).

De acuerdo al análisis efectuado se puede observar que en los impuestos por rentas de trabajo existe una similitud en la conceptualización y aplicación tributaria de ambos países, encontrando diferencias en las deducciones de cada impuesto, así como en la unidad tributaria, tramos y tasas aplicables, cabe decir que Chile cuenta con rebajas del impuesto para cada tramo de rentas. Lo que en parte beneficia a los contribuyentes, y se convierte en una aplicación tributaria un poco más cercana a la realidad de los mismos.

Al mismo tiempo el cálculo del impuesto de segunda categoría está fijado en base a las remuneraciones mensuales con unidades tributarias mensuales de modo que sus cálculos son diferentes por cada mes. Y para la declaración del

cierre del periodo tributario, si hubieren obtenido ingresos por más de un empleador, se hace una reliquidación anual presentando el formulario respectivo; de acuerdo a las normas establecidas. En lo que respecta con la aplicación tributaria de la renta de quinta que hace cálculos proyectados en base a los tramos pero que son fijados con respecto a la única unidad impositiva tributaria, en el cual el impuesto anual es fraccionado de acuerdo al procedimiento general aplicable por meses, fijando así solo pagos a cuenta o retenciones de quinta aplicables al finalizar el año con el cálculo real al cierre del periodo siempre y cuando se encuentren en la obligatoriedad de declarar de acuerdo a ley.

En la categorización de las rentas para el sistema peruano como ya se ha mencionado existen cinco, mientras que en Chile existen solo dos categorías más un impuesto Global Complementario y el llamado Impuesto Adicional.

El Global Complementario es un impuesto anual que grava a las personas naturales domiciliadas o residentes en Chile por el total de las rentas imponibles de Primera o Segunda Categoría.

Este tributo se determina mediante una escala de tasas progresivas por tramos de renta, empezando por un primer tramo exento hasta un último tramo con una tasa marginal de 40 %, el cual se declara y paga en abril del año siguiente al de la obtención de la renta (las tasas y los tramos son los mismos que para el Impuesto de Segunda Categoría, pero sobre una base anual (UTA)).

En general, para determinar el monto del Impuesto Global Complementario, las personas que reciben retiros de utilidades o dividendos de empresas, junto con dichas rentas, deben incluir en la base imponible de este tributo una cantidad equivalente al Impuesto de Primera Categoría que afectó a esas rentas. Sobre esa base se debe aplicar la escala de tasas del Impuesto Global Complementario y determinarse así el impuesto que debe ser pagado (Confróntese el Anexo N° 6).

Tabla 19

Ejemplo de cálculo en caso de distribución de utilidades con tasa vigente del 2013

Detalle	Monto
Utilidades Tributables en Chile	1 000,00
Impuesto de Primera Categoría (20 %)*	<u>(200,00)</u>
Distribución de Utilidades	800,00
Dividendos recibidos por no residentes	800,00
Más: Impto. de Primera Categoría	<u>200,00</u>
Base Imponible del Impuesto Adicional	1 000,00
Tasa Impuesto Adicional (35 %)	350,00
Crédito por Impuesto de Primera Categoría	<u>(200,00)</u>
Impuesto a pagar por la distribución	<u>150,00</u>

Fuente: Elaboración propia

El contribuyente tiene derecho a rebajar como crédito el monto del Impuesto de Primera Categoría pagado por la empresa y que fue incluido en dicho cálculo.

Chile cuenta con este impuesto para elaborar un consolidado de las personas naturales que tributan por sus rentas obtenidas en las dos categorías descritas en la LIR, específicamente podemos hablar de las rentas de capital (Primera categoría) y de trabajo (Segunda Categoría) de estas personas. A diferencia de Chile, en Perú también existe un consolidado por estas rentas de personas naturales como se ha mencionado anteriormente en las cuales las rentas de capital están afectas al impuesto de la primera categoría con una tasa del 6,25 % sobre las rentas netas, exceptuando los dividendos a los que se les aplicará independientemente una tasa del 4,1 %, en conjunto con las rentas de trabajo que se les aplicará la norma con los tramos, tasas y especificaciones antes mencionadas en las rentas de cuarta y quinta categoría. Este consolidado se encuentra en la llamada declaración anual de personas naturales, sin ningún tratamiento en especial, con aplicación de tasas u otros, como es el caso del impuesto global complementario.

El impuesto global complementario consolida la aplicación de la normas tributarias referidas en ley para las personas naturales, con eso buscan tener una mayor control y recaudación de impuestos educando a los contribuyentes a proceder con el control de los mismos. Este impuesto no solo se cobra de

acuerdo a los cálculos establecidos sino que también con todas las opciones de deducción y rebaja que se describen en la ley pueden llegar a tener también un saldo a favor con opción a devolución por solicitar.

Para concluir con el análisis de los impuestos de renta de ambos países, en Chile se encuentra contemplado en el título IV artículo 58 al 64, las normas establecidas para la aplicación de impuesto adicional que se aplica a las rentas de fuente chilena obtenidas por personas naturales o jurídicas que no tienen domicilio ni residencia en Chile, cuando la renta queda a disposición de Chile a la persona residente en el extranjero. Dependiendo del tipo de renta de que se trate, puede ser un impuesto de retención, o bien, un impuesto de declaración anual. La tasa general del impuesto adicional es de 35 %, aplicándose tasas menores para algunos tipos de rentas, que cumplan además, los requisitos especiales indicados para cada una de ellas en la normativa vigente.

Los dividendos, retiros y/o remesas de utilidades de sociedades anónimas, sociedades de personas o de establecimientos permanentes de empresas extranjeras se gravan con la tasa general del impuesto adicional del 35 %.

En términos generales, para calcular el impuesto adicional, a la distribución de utilidades se agrega una cantidad equivalente al Impuesto de Primera Categoría pagado por las utilidades tributables, luego la tasa del impuesto adicional se aplica sobre esta base imponible incrementada. Al impuesto resultante se le rebaja como crédito el impuesto de Primera Categoría que fue agregado al calcular la base del impuesto adicional.

El impuesto adicional normalmente es pagado a través de un mecanismo de retención. Estos impuestos deben ser retenidos y enterados en arcas fiscales por el pagador de la renta. Existen tasas variables del Impuesto Adicional por diferentes conceptos cuando además se cumplan los requisitos establecidos en la ley.

Este impuesto sería similar a la aplicación de las tasas de los impuestos referidas en la ley de Perú aplicable a los contribuyentes no domiciliados, sean personas naturales o jurídicas, estas tasas y normatividad vigente se encuentran contempladas en los artículos 54 en las rentas de personas naturales y 56 con respecto a las rentas de personas jurídicas. Estos artículos detallan por cada

concepto de renta un rango de tasas en el que la menor es de 4,1 % y la máxima es de 30 %.

En la normatividad de la Renta de Chile también se incluyen los llamados ajustes por corrección monetaria para la aplicación de algunas reliquidaciones de impuestos y las llamadas actualizaciones para los cálculos anuales, al mismo tiempo utilizan para otro tipo de actualizaciones, y para referirse a aplicación de la norma cálculos relacionados con la llamada Unidad de Fomento, estos porcentaje o factores son facilitados y actualizados por el Servicio de Impuestos Internos en su portal Web.

Vale decir con este análisis que Chile cuenta con un sistema de tributación más complejo y detallado, por tanto un poco más complicado que la tributación peruana; en relación con los impuestos de consumo (IVA - IGV) y Renta.

La legislatura de ambos países es distinta pero tienen el mismo fin, como en toda recaudación tributaria a nivel mundial, una de las razones en la que radica las diferencias de categorías, es por un lado; la consolidación de la renta de capital, entre otras rentas, por las empresas comerciales, industriales, servicios, etc., estas se detallan en la primera categoría del país chileno, mientras que el Perú, deduciendo a criterio propio que por razones de entendimiento, u simplicidad en el reconocimiento de las rentas a pagar, detallan las rentas de primera, segunda, y tercera categoría, consiguiendo con esto desagregar la atribución de cada renta y un control u estudio de recaudación un poco más específico.

Las diversas tasas que rigen en cada una de las leyes de ambos países (D.S. 179-2004-EF (Renta Perú), D.S 055-99-EF (IGV e ISC), D.L. 824 (Renta Chile), D.L 825 (IVA)) son fijadas de acuerdo a la política tributaria de estos, el manejo de los cálculos y las imputaciones también está relacionada con el ámbito macroeconómico, cada país toma sus decisiones políticas económicas con la misma finalidad de mejor y mayor recaudación, las pautas ya son detalladas por especialistas en el tema, tanto para su cálculo, como para su control y recaudación en beneficio de sus países.

Así mismo para lograr una equitatividad en cálculos tributarios, multas o diversas tasas, para determinar bases imponibles, límites de deducción, y demás aspectos de los tributos que considere conveniente el legislador, en ambos

países se tiene una unidad tributaria, la cual en Perú es definida única y específicamente como Unidad Impositiva Tributaria (UIT), que es fijada al inicio del año por el Ministerio de Economía y Finanzas con monto fijo (s/.3 800.00 para el 2014), mientras que en Chile existen dos tipos de Unidades Tributarias, la Mensual que es actualizada según inflación, se reajusta mensualmente según el IPC informado por el INE. De la UTM se deriva la unidad tributaria anual (UTA) que corresponde a la UTM vigente en el último mes del año comercial respectivo multiplicado por 12 o según el número de meses que comprende el año comercial (UTM x 12 meses), en Chile la entidad encargada de dirigir las finanzas de Chile es el Ministerio de Hacienda.

Créditos de Chile por Impuestos Pagados en el Exterior:

De conformidad al artículo 41 A de la LIR, los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile, que obtengan rentas del exterior tendrán derecho a un crédito por los impuestos pagados en el extranjero.

Esta norma legal, trata el sistema de crédito unilateral⁵⁸ sólo para tres grupos de rentas, las cuales son: los retiros y dividendos, las rentas de establecimientos permanentes y las rentas por el uso de marcas patentes, fórmulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares.

Las disposiciones legales involucradas las encontramos en los artículos 41 A, 41 B y 41 C, y las instrucciones administrativas son impartidas por el Servicio de Impuestos Internos a través de la circular N.º 25 de fecha 25 de abril de 2008. En términos generales, el artículo 41 A, trata el sistema de créditos como método unilateral, vale decir, cuando no existe un convenio para evitar la doble tributación. En cambio, el artículo 41 C aborda los casos donde si existen tales convenios, conocido como método bilateral.

Habiendo mencionado esto; cabe indicar que Perú y Chile, en el año 2001 suscribieron un convenio para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio (Resolución Legislativa N° 27905). Su ámbito de aplicación se muestra de la siguiente manera en dicho convenio:

⁵⁸Cuando no existe convenios para evitar la doble tributación internacional.

“Artículo 2

IMPUESTOS COMPRENDIDOS

1. El presente Convenio se aplica a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio exigible por cada uno de los Estados Contratantes, cualquiera que sea el sistema de exacción.
2. Se consideran impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.
3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:
 - a. En el Perú, los impuestos establecidos en la “Ley del Impuesto a la Renta”; y, el Impuesto Extraordinario de Solidaridad en cuanto afecta el ingreso por el ejercicio independiente e individual de una profesión;
 - b. En Chile, los impuestos establecidos en la “Ley del Impuesto a la Renta”.
4. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o sustancialmente análoga e impuestos al patrimonio que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o les sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes se comunicarán mutuamente las modificaciones sustanciales que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones impositivas.”

En conclusión los impuestos que afectan a las empresas chilenas en Perú que utilizan como crédito en Chile son los impuestos sobre las “rentas” y el “patrimonio”.

3.3 Contrastación de la hipótesis

La hipótesis indica que las diferencias existentes entre el Impuesto a la Renta y al Consumo (IGV e IVA) de Perú y de Chile referidas a sus sistemas tributarios radican en:

1. Las categorías del impuesto a la renta existentes en el sistema tributario de ambos países.
2. Las tasas de imputación de renta y de consumo derivadas de actividades comerciales, industriales, servicios o negocios (personas jurídicas) del sistema tributario peruano y del chileno.
3. Las unidades tributarias impuestas en cada país.

Según los estudios documentarios realizados, se acepta la hipótesis que indica que las diferencias existentes entre el Impuesto a la Renta y al Consumo (IGV e IVA) de Perú y de Chile referidas a sus sistemas tributarios radican en:

1. Las categorías del impuesto a la renta existentes en el sistema tributario de ambos países.
2. Las tasas de imputación de renta y de consumo derivadas de actividades comerciales, industriales, servicios o negocios (personas jurídicas) del sistema tributario peruano y del chileno.
3. Las unidades tributarias impuestas en cada país.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

1. Las diferencias más resaltantes entre el IGV y el IVA radican en que el IGV tiene en su legislatura la exoneración de productos agrícolas y ganaderos, mientras que el IVA grava la totalidad de los productos que venden en el país; la tasa vigente es de 18 % para el IGV y 19% para el IVA;y, por último, la aplicación de los regímenes de pre-recaudación, como el SPOT, Régimen de Retenciones y Percepciones en el Perú, y el llamado “Cambio de sujeto” del impuesto al Valor Agregado (IVA) en Chile.
2. Las diferencias relevantes en la renta de ambos países son: la distribución de las rentas por categorías, las tasas del impuesto para cada categoría, y la unidad impositiva tributaria utilizada para el cálculo de algunas rentas y en la aplicación de deudas tributarias por multas u otros.
3. En Perú la recaudación de tributos se incrementó en un 6,2% en 2013, referido a los datos de diciembre de dicho año, de lo cual cabe mencionar que ese mes el IGV registró un alza del 14,1 % respecto del mes similar del año 2012, pero pese a esto también se incluye la caída en la recaudación de impuesto a la renta de las empresas (Tercera Categoría), resultado del menor pago a cuenta del Impuesto a la Renta de la Tercera Categoría que disminuyó 13,4% en relación al mismo mes del año previo (2012).
4. En Chile la relevancia de los porcentajes aplicados es mínima, ya se ha observado que en varios casos son menores en comparación con las de Perú, pero lo que es el principal motor y motivo de la eficiencia es el seguimiento, obligación, y generación de conciencia tributaria, así como la complejidad del cálculo y consolidación de los impuestos, por tener un sin número de opciones aplicables, tratando de ser como todo sistema tributario busca, es decir más equitativo. Por esto, se puede decir que no necesariamente se cumplirá “a mayor tasa, mayor recaudación”.

5. De acuerdo al ámbito macroeconómico, y el nivel de desarrollo de la política fiscal de Chile, este cuenta con mejores recaudaciones tributarias, siendo así mismo el país con la cuarta mayor carga tributaria de América Latina en comparación con el tamaño de la economía, llegando a un 19,7% del Producto Interno Bruto (PIB) en el año 2012, mientras que en Perú llegó a un 16%.
6. La entidad de administración tributaria en Chile (SII) posee facultades administrativas y judiciales, es decir puede ejercer la acción penal por los delitos tributarios, también resuelve denuncias por infracción a la ley tributaria, es por ello que se han logrado los resultados que presentan las estadísticas.
7. Entre los países de Perú y Chile existe un convenio para evitar la doble tributación, lo que da derecho a la aplicación de créditos por los impuestos a la renta y al patrimonio, lo que da mayor beneficio que si se hablara de un crédito internacional sin convenio existente.

Recomendaciones

- Seguir mejorando y evolucionando como hasta ahora se viene haciendo, con los sistemas administrativos del IGV (ESPOT, Retenciones y percepciones), para la mayor recaudación por parte del fisco en beneficio del desarrollo económico del país.
- Generar, en orden a la experiencia, un sistema tributario más estable en Perú, que permita fomentar la inversión nacional y extranjera que considere un tratamiento justo e igualitario.
- Organizar un trabajo en conjunto de la SUNAT con el poder judicial, para obtener mejores resultados en los procesos coactivos de recaudación, en beneficio del fisco. Siendo así mismo un trabajo profesional, equitativo y uniforme con los contribuyentes.
- Continuar con investigaciones que permitan esclarecer aquellos vacíos que pueden originar duda para la aplicación de crédito por convenio del impuesto a la renta, en el marco de dichos convenios como el cumplimiento de aspectos formales hasta la determinación y comprensión de los impuestos a retener.

- Tener en cuenta la funcionalidad y liquidez que le da el cálculo del impuesto a las remuneraciones en Chile, para compararlo con los resultados obtenidos en el Perú; con los cálculos proyectados de la renta de quinta, y con esto inclinarse por una opción para el cálculo real con las remuneraciones percibidas, consiguiendo con esto el fisco una mejor liquidez en la recaudación, y obtención de mejores resultados para los presupuestos nacionales proyectados.
- La tarea pendiente de SUNAT será reducir la gran evasión de pequeñas y medianas empresas, “antes que seguir enfocado en las grandes empresas que ya están fiscalizadas”. Es por ello que debe seguir con el trabajo de concientización y orientación tributaria.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arancibia Cueva, Miguel (2005). *Manual de Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo*. Lima, Perú: Editorial Pacifico Editores.
- CIDEIBER (1999). *Información de los Países. Chile, Aspectos Legales y Monetarios (Legislación Fiscal)*. Disponible en <http://goo.gl/T2cjak>
- Chile. Ministerio de Hacienda (1974, 27 de diciembre). Decreto Ley 825. - Ley sobre impuesto a las ventas y servicios. En <http://goo.gl/9EGPul>
- Chile. Ministerio de Hacienda (1974, 31 de diciembre). Ley Sobre Impuesto a la Renta. Decreto Ley N° 824 Artículo 1°. Actualizado al 5 de junio de 2007.
- Fondo Monetario Internacional. (Octubre, 2012). *Perspectivas de la economía mundial. Hacer frente a los altos niveles de deuda y al lento crecimiento*. Washington, DC: Fondo Monetario Internacional. Disponible en <http://goo.gl/nDS0SS>
- Gana, R. (1980). *Leyes tributarias: impuesto a la renta: impuesto a las ventas y servicios: impuesto de timbres, estampillas y papel sellado*. Chile: Editorial Jurídica de Chile. Disponible en <http://goo.gl/iO48v4>
- García Quispe, J. y Agüero Del Carpio, L. (2006). *Impuesto a la Renta Aplicación práctica Cierre Tributario 2005 – Planeamiento Tributario 2006*. Lima, Perú: Editorial Pacifico Editores.
- Garzón, A. (2013). ¿Impuestos directos o indirectos? Un dilema económico de clase. Recuperado el 17 de mayo de 2013, de <http://goo.gl/KBAhPg>
- Goxens, A. y Goxens, Ma. *Enciclopedia Práctica de la Contabilidad*. Barcelona, España: Editorial OCÉANO / CENTUM.
- Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, M. (2010). *Metodología de la investigación*. México: McGraw-Hill. 5ta edición. Disponible en <http://goo.gl/hy39gH>

IDE-ESAN (1983): *El Sistema Tributario Peruano*. Primera Edición. Lima, Perú: Editorial Mosca Azul.

Instituto Pacífico. (Marzo 2007). Comentarios del tercer Paquete Tributario. *Revista de investigación y Negocios: Actualidad Empresarial*. Año VII. Edición Especial.

Mendoza, S. (2012). Análisis sustantivo del esquema de tasas y regímenes especiales aplicables en el Impuesto al Valor Agregado en México para determinar su imposición óptima (Tesis doctoral). Universidad Autónoma de México, Facultad de Contaduría Pública y Administración, México DF. Disponible en <http://goo.gl/3FlejH>

Naranjo Rendón, W. (2005). *Sistemas Tributarios*. Disponible en <http://goo.gl/pRsJjz>

OCDE (2014). *Estadísticas tributarias en América Latina 1990-2010*. 2da. Edición. Chile: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. Disponible en <http://goo.gl/YRpD6K>

Pavez, P. (2005). *Un análisis del IVA en Iberoamérica a través de la experiencia chilena*. Recuperado el 04 de mayo de 2013, de <http://goo.gl/igRYTU>

Perú. Congreso de la República (2013, 5 de julio). Ley 30060, Ley que prorroga el beneficio de devolución del Impuesto Selectivo al Consumo regulado por la Ley N° 29518. En: Diario Oficial El Peruano.

Portal de Gerencie. (2013). Tratamiento tributario del impuesto al consumo. Disponible en <http://goo.gl/z8TeRF>

Portal de Impuestos.us. (2013). Impuestos progresivos y regresivos. Recuperado el 12 de mayo de 2013, de <http://goo.gl/6Xj8zF>

Portal del Ministerio de Economía y Finanzas. (2013). Definiciones. Lima, Perú: Autor. Disponible en <http://goo.gl/nSYZLs>

Portal del Banco Central de Reserva. (2013). Glosario de términos económicos. Lima, Perú: Autor. Disponible en <http://goo.gl/JHuKEv>

Portal del SII (2013). Contribuyentes de Primera o Segunda Categoría. Chile: Servicio de Impuestos Internos. Recuperado el 10 de mayo de 2013, de <http://goo.gl/fMhyP>

Portal de SUNAT (2013). Orientación tributaria – Renta Anual 2012. Recuperado el 15 de julio de 2013 de <http://goo.gl/MlncRd>

Ruiz de Castilla, F. (Enero, 2009). Artículo sobre El Ámbito de aplicación (Parte I), *Revista Actualidad Empresarial Nro. 175*. Disponible en <http://goo.gl/01umjB>

Salinas, P. (2011). *Metodología de la investigación científica*. Mérida, Venezuela: Universidad de Los Andes. Disponible en <http://goo.gl/OhL7HD>

Staff de la Revista Actualidad Empresarial. (2007). *Manual Tributario Aplicación Práctica*. Primera Edición. Lima, Perú: Editorial Pacífico Editores.

TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. Decreto Supremo N° 179-2004-EF (08-12-04) TUO. Actualizada a Junio 2007.

Universidad Nacional Mayor de San Marcos. *Glosario de Términos sobre Administración Pública*. Lima: Autor. Disponible en <http://goo.gl/cmSiwE>

Vargas, A. y Catalán, C. (2011). Las últimas tendencias en los impuestos indirectos. México: KPMG Cutting Through Complexity. Disponible en <http://goo.gl/2vZ8rz>

Villegas, H. (2003). *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Astrea.

ANEXO N° 1

OPERACIONES EXONERADAS DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

A) Venta en el país o importación de los bienes siguientes:

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
0101.10.10.00/ 0104.20.90.00	Caballos, asnos, mulos y burdéganos, vivos y animales vivos de las especies bovina, porcina, ovina o caprina.
0102.10.00.00	Solo vacunos reproductores y vaquillonas registradas con preñez certificada
0102.90.90.00	Solo vacunos para reproducción
0106.00.90.00/ 01.06.00.90.90	Camélidos Sudamericanos
0301.10.00.00/ 0307.99.90.90	Pescados, crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos, excepto pescados destinados al procesamiento de harina y aceite de pescado.
0401.20.00.00	Solo: leche cruda entera.
0511.10.00.00	Semen de bovino
0511.99.10.00	Cochinilla
0601.10.00.00	Bulbos, cebollas, tubérculos, raíces y bulbos tuberculosos, turiones y rizomas en reposo vegetativo.
0602.10.00.90	Los demás esquejes sin erizar e injertos.
0701.10.00.00/ 0701.90.00.00	Papas frescas o refrigeradas.
0702.00.00.00	Tomates frescos o refrigerados.
0703.10.00.00/ 0703.90.00.00	Cebollas, chalotes, ajos, puerros y demás hortalizas aliáceas, frescos o refrigerados.
0704.10.00.00/ 0704.90.00.00	Coles, coliflores, coles rizadas, colinabos y productos comestibles similares del género brassica, frescos o refrigerados.
0705.11.00.00/ 0705.29.00.00	Lechugas y achicorias (comprendidas la escarola y endivia), frescas o refrigeradas.
0706.10.00.00/ 0706.90.00.00	Zanahorias, nabos, remolachas para ensalada, salsifies, apionabos, rábanos y raíces comestibles similares, frescos o refrigerados.
0707.00.00.00	Pepinos y pepinillos, frescos o refrigerados.
0708.10.00.00	Arvejas o guisantes, incluso desvainados, frescos o refrigerados.
0708.20.00.00	Frijoles (frejoles, porotos, alubias), incluso desvainados, frescos o refrigerados.

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
0708.90.00.00	Las demás legumbres, incluso desvainadas, frescas o refrigeradas.
0709.10.00.00	Alcachofas o alcauciles, frescas o refrigeradas.
0709.20.00.00	Espárragos frescos o refrigerados.
0709.30.00.00	Berenjenas, frescas o refrigeradas.
0709.40.00.00	Apio, excepto el apionabo, fresco o refrigerado.
0709.51.00.00	Setas, frescas o refrigeradas.
0709.52.00.00	Trufas, frescas o refrigeradas.
0709.60.00.00	Pimientos del género "Capsicum" o del género "Pimenta", frescos o refrigerados.
0709.70.00.00	Espinacas (incluida la de Nueva Zelanda) y armuelles, frescas o refrigeradas.
0709.90.10.00/ 0709.90.90.00	Aceitunas y las demás hortalizas (incluso silvestre), frescas o refrigeradas.
0713.10.10.00/ 0713.10.90.20	Arvejas o guisantes, secas desvainadas, incluso mondadas o partidas.
0713.20.10.00/ 0713.20.90.00	Garbanzos secos desvainados, incluso mondados o partidos.
0713.31.10.00/ 0713.39.90.00	Frijoles (frejoles, porotos, alubias, judías) secos desvainados, aunque estén mondados o partidos.
0713.40.10.00/ 0713.40.90.00	Lentejas y lentejones, secos desvainados, incluso mondados o partidos.
0713.50.10.00/ 0713.50.90.00	Habas, haba caballar y haba menor, secas desvainadas, incluso mondadas o partidas.
0713.90.10.00/ 0713.90.90.00	Las demás legumbres secas desvainadas, incluso mondadas o partidas.
0714.10.00.00/ 0714.90.00.00	Raíces de mandioca (yuca), de arruruz, de salep, aguaturmas, batatas (camote) y raíces y tubérculos similares ricos en fécula o en inulina, frescos o secos, incluso trozados o en "pellets"; médula de sagú.
0801.11.00.00/ 0801.32.00.00	Cocos, nueces del Brasil y nueces de Marañón (Caujil).
0803.00.11.00/ 0803.00.20.00	Bananas o plátanos, frescos o secos.
0804.10.00.00/ 0804.50.20.00	Dátiles, higos, piñas (ananás), palta (aguacate), guayaba, mangos, y mangostanes, frescos o secos.
0805.10.00.00	Naranjas frescas o secas.
0805.20.10.00/ 0805.20.90.00	Mandarinas, clementinas, wilkings e híbridos similares de agrios, frescos o secos.
0805.30.10.00/ 0805.30.20.00	Limonos y lima agria, frescos o secos.
0805.40.00.00/ 0805.90.00.00	Pomelos, toronjas y demás agrios, frescos o secos.

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
0806.10.00.00	Uvas.
0807.11.00.00/ 0807.20.00.00	Melones, sandías y papayas, frescos.
0808.10.00.00/ 0808.20.20.00	Manzanas, peras y membrillos, frescos.
0809.10.00.00/ 0809.40.00.00	Damascos (albaricoques, incluidos los chabacanos), cerezas, melocotones o duraznos (incluidos los grifones y nectarinas), ciruelas y hendirnos, frescos.
0810.10.00.00	Fresas (frutillas) frescas.
0810.20.20.00	Frambuesas, zarzamoras, moras y moras-frambuesa, frescas.
0810.30.00.00	Grosellas, incluido el casís, frescas.
0810.40.00.00/ 0810.90.90.00	Arándanos rojos, mirtilos y demás frutas u otros frutos, frescos.
0901.11.00.00	Café crudo o verde.
0902.10.00.00/ 0902.40.00.00	Té
0910.10.00.00	Jengibre o kión.
0910.10.30.00	Cúrcuma o palillo
1001.10.10.00	Trigo duro para la siembra.
1002.00.10.00	Centeno para la siembra.
1003.00.10.00	Cebada para la siembra.
1004.00.10.00	Avena para la siembra.
1005.10.00.00	Maíz para la siembra.
1006.10.10.00	Arroz con cáscara para la siembra.
1006.10.90.00	Arroz con cáscara (arroz paddy): los demás
1007.00.10.00	Sorgo para la siembra.
1008.20.10.00	Mijo para la siembra.
1008.90.10.10	Quinoa (<i>chenopodiumquinoa</i>) para siembra.
1201.00.10.00/ 1209.99.90.00	Las demás semillas y frutos oleaginosos, semillas para la siembra.
1211.90.20.00	Piretro o Barbasco.
1211.90.30.00	Orégano.
1212.10.00.00	Algarrobas y sus semillas.
1213.00.00.00/ 1214.90.00.00	Raíces de achicoria, paja de cereales y productos forrajeros.
1404.10.10.00	Achiote.
1404.10.30.00	Tara.

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
1801.00.10.00	Cacao en grano, crudo.
2401.10.00.00/ 2401.20.20.00	Tabaco en rama o sin elaborar
2510.10.00.00	Fosfatos de Calcio Naturales, Fosfatos Aluminocalcios Naturales y Cretas Fosfatadas, sin moler.
2834.21.00.00	Solo: Nitratos de Potasio para uso agrícola.
3101.00.00.00	Solo: guano de aves marinas (Guano de las Islas)
3101.00.90.00	Los Demás: Abonos de origen animal o vegetal, incluso mezclados entre sí o tratados químicamente; abonos procedentes de la mezcla o del tratamiento químico de productos de origen animal o vegetal.
3102.10.00.10	Úrea para uso agrícola
3102.21.00.00	Sulfato de Amonio.
3103.10.00.00	Superfosfatos.
3104.20.10.00	Cloruro de Potasio con un contenido de Potasio, superior o igual a 22 % pero inferior o igual a 62 % en peso, expresado en Óxido de Potasio (calidad fertilizante).
3104.30.00.00	Sulfato de potasio para uso agrícola
3104.90.10.00	Sulfato de Magnesio y Potasio.
3105.20.00.00	Abonos Minerales o Químicos con los tres elementos fertilizantes: Nitrógeno, Fósforo y Potasio.
3105.30.00.00	Hidrogenoortofosfato de Diamonio (Fosfato Diamónico)
3105.40.00.00	Dihidrogenoortofosfato de Amonio (Fosfato Monoamónico), incluso mezclado con el Hidrogenoortofosfato de Diamonio (Fosfato Diamónico).
3105.51.00.00	SOLO: ABONOS QUE CONTENGAN NITRATO DE AMONIO Y FOSFATOS PARA USO AGRÍCOLA.
4903.00.00.00	Álbumes o libros de estampas y cuadernos para dibujar o colorear, para niños.
5101.11.00.00/ 5104.00.00.00	Lanas y pelos finos y ordinarios, sin cardar ni peinar, desperdicios e hilachas.
5201.00.00.10/ 5201.00.00.90	Solo: Algodón en rama sin desmotar.
5302.10.00.00/ 5305.99.00.00	Cáñamo, yute, abacá y otras fibras textiles en rama o trabajadas, pero sin hilar, estopas, hilachas y desperdicios.
7108.11.00.00	Oro para uso no monetario en polvo.
7108.12.00.00	Oro para uso no monetario en bruto.
8702.10.10.00 8702.90.91.10	Solo vehículos automóviles para transporte de personas de un máximo de 16 pasajeros incluido el conductor, para uso oficial de las Misiones Diplomáticas; Oficinas Consulares; Representaciones y Oficinas de los Organismos Internacionales, debidamente acreditadas ante el Gobierno del Perú, importados al amparo de la Ley N° 26983 y normas reglamentarias.

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
8703.10.00.00/ 8703.90.00.90	Solo: un vehículo automóvil usado importado conforme a lo dispuesto por la Ley N° 28091 y su reglamento.
8703.10.00.00/ 8703.90.00.90	Solo: vehículos automóviles para transporte de personas, importados al amparo de la Ley N° 26983 y normas reglamentarias
8704.21.10.10 8704.31.10.10	Solo camionetas pick-up ensambladas: Diesel y gasolinera, de peso total con carga máxima inferior o igual a 4,537 t, para uso oficial de las Misiones Diplomáticas; Oficinas Consulares; Representaciones y Oficinas de los Organismos Internacionales , debidamente acreditadas ante el Gobierno del Perú, importados al amparo de la Ley N° 26983 y normas reglamentarias.

B) La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos, cuyo valor de venta no supere las 35 Unidades Impositivas Tributarias, siempre que sean destinados exclusivamente a vivienda y que cuenten con la presentación de la solicitud de Licencia de Construcción admitida por la Municipalidad correspondiente, de acuerdo a lo señalado por la Ley N° 27157 y su reglamento.

La importación de bienes culturales integrantes del Patrimonio Cultural de la Nación que cuenten con la certificación correspondiente expedida por el Instituto Nacional de Cultura - INC.

La importación de obras de arte originales y únicas creadas por artistas peruanos realizadas o exhibidas en el exterior.

ANEXO N° 2

SERVICIOS EXONERADOS DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

1. Los intereses generados por valores mobiliarios inscritos en el Registro Público del Mercado de Valores por personas jurídicas constituidas o establecidas en el país, que sean objeto de oferta en el exterior siempre que cuente con tramo de colocación dentro del territorio nacional y que la emisión se realice al amparo del Texto Único Ordenado de la Ley del Mercado de Valores aprobado por Decreto Supremo N° 093-2002-EF, y por la Ley de Fondos de Inversión, aprobada por Decreto Legislativo N° 862, según corresponda.
2. Servicio de transporte público de pasajeros dentro del país, excepto el transporte público ferroviario de pasajeros y el transporte aéreo. Se incluye dentro de la exoneración al transporte público de pasajeros dentro del país al servicio del Sistema Eléctrico de Transporte Masivo de Lima y Callao.
3. Servicios de transporte de carga que se realice desde el país hacia el exterior y el que se realice desde el exterior hacia el país.
4. Espectáculos en vivo de teatro, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional, calificados como espectáculos públicos culturales por una Comisión integrada por el Director Nacional del Instituto Nacional de Cultura, que la presidirá, un representante de la Universidad Pública más antigua y un representante de la Universidad Privada más antigua.
5. Servicios de expendio de comidas y bebidas prestados en los comedores populares y comedores de universidades públicas.

6. Los intereses generados por valores mobiliarios emitidos mediante oferta pública por personas jurídicas constituidas o establecidas en el país, siempre que la emisión se efectúe al amparo de la Ley del Mercado de Valores, aprobado por Decreto Legislativo N° 861, por la Ley de Fondos de Inversión, aprobada por Decreto Legislativo N° 862, según corresponda. Los intereses generados por los títulos valores no colocados por oferta pública, gozarán de la exoneración cuando hayan sido adquiridos a través de algún mecanismo centralizado de negociación a los que se refiere la Ley del Mercado de Valores.
7. Las pólizas de seguro del Programa de Seguro de Crédito para la Pequeña Empresa a que se refiere el Artículo 1° del Decreto Legislativo N° 879.
8. La construcción y reparación de las Unidades de las Fuerzas Navales y Establecimiento Naval Terrestre de la Marina de Guerra del Perú que efectúen los Servicios Industriales de la Marina.
9. Los intereses que se perciban, con ocasión del cobro de la cartera de créditos transferidos por Empresas de Operaciones Múltiples del Sistema Financiero a que se refiere el literal A del Artículo 16° de la Ley N° 26702, a las Sociedades Titulizadoras o a los Patrimonios de Propósito Exclusivo a que se refiere la Ley del Mercado de Valores, Decreto Legislativo N° 861, y que integran el activo de la referida sociedad o de los mencionados patrimonios.
10. Los ingresos que perciba el Fondo MIVIVIENDA por las operaciones de crédito que realice con entidades bancarias y financieras que se encuentren bajo la supervisión de la Superintendencia de Banca y Seguros.
11. Los ingresos, comisiones e intereses derivados de las operaciones de crédito que realice el Banco de Materiales.
12. Los servicios postales destinados a completar el servicio postal originado en el exterior, únicamente respecto a la compensación abonada por las

administraciones postales del exterior a la administración postal del Estado Peruano, prestados según las normas de la Unión Postal Universal.

13. Los ingresos percibidos por las Empresas Administradoras Hipotecarias, domiciliadas o no en el país, por concepto de ganancias de capital, derivadas de las operaciones de compraventa de letras de cambio, pagarés, facturas comerciales y demás papeles comerciales, así como por concepto de comisiones e intereses derivados de las operaciones propias de estas empresas.

ANEXO N° 3

BIENES AFECTOS AL IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO

SUBPARTIDAS NACIONALES	PRODUCTOS	MONTOS EN NUEVOS SOLES
2710.11.13.10 2710.11.19.00 2710.11.20.00	Gasolina para motores con un Número de Octano Research (RON) inferior a 84	S/. 1,36 por galón (Monto modificado por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 131-2008-EF, publicado el 15.11.2008, vigente a partir del 16.11.2008).
2710.11.13.21 2710.11.19.00 2710.11.20.00	Gasolina para motores con 7,8 % en volumen de alcohol carburante, con un Número de Octano Research (RON) superior o igual a 84, pero inferior a 90 (*)	S/. 1,35 por galón (*)
(*) 2710.11.13.29 2710.11.19.00 2710.11.20.00	Las demás gasolinas para motores, con un Número de Octano Research (RON) superior o igual a 84, pero inferior a 90 (*)	S/. 1,36 por galón (Monto modificado por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 131-2008-EF, publicado el 15.11.2008, vigente a partir del 16.11.2008).
(*) 2710.11.13.31 2710.11.19.00 2710.11.20.00	Gasolina para motores con 7,8 % en volumen de alcohol carburante, con un Número de Octano Research (RON) superior o igual a 90, pero inferior a 95 (*)	S/. 1,76 por galón (*)
(*) 2710.11.13.39 2710.11.19.00 2710.11.20.00 (*)	Las demás gasolinas para motores, con un Número de Octano Research (RON) superior o igual a 90, pero inferior a 95 (*)	S/. 1,78 por galón (Monto modificado por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 131-2008-EF, publicado el 15.11.2008, vigente a partir del 16.11.2008).
2710.11.13.41 2710.11.19.00 2710.11.20.00 (*)	Gasolina para motores con 7,8 % en volumen de alcohol carburante, con un Número de Octano Research (RON) superior o igual a 95, pero inferior a 97 (*)	S/. 2,03 por galón (*)
2710.11.13.49 2710.11.19.00 2710.11.20.00 (*)	Las demás gasolinas para motores, con un Número de Octano Research (RON) superior o igual a 95, pero inferior a 97 (*)	S/. 2,07 por galón
2710.11.13.51 2710.11.19.00 2710.11.20.00 (*)	Gasolina para motores con 7,8 % en volumen de alcohol carburante, con un Número de Octano Research (RON) superior o igual a 97 (*)	S/. 2,24 por galón (*)
2710.11.13.59 2710.11.19.00 2710.11.20.00	Las demás gasolinas para motores, con un Número de Octano Research (RON) superior o igual a 97 (*)	S/. 2,30 por galón

SUBPARTIDAS NACIONALES	PRODUCTOS	MONTOS EN NUEVOS SOLES
(*) 2710.19.14.00 - 2710.19.15.90	<p>Queroseno y Carburorreductores tipo queroseno para reactores y turbinas (Turbo A1), excepto la venta en el país o la importación para aeronaves de:</p> <ul style="list-style-type: none"> Entidades del Gobierno General, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 2° de la Ley N° 28411 – Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto. Gobiernos Extranjeros, entendiéndose como tales, los gobiernos reconocidos de cada país, representados por sus Ministerios de Relaciones Exteriores o equivalentes en su territorio y por sus misiones diplomáticas, incluyendo embajadas, jefes de misión, agentes diplomáticos, oficinas consulares y las agencias oficiales de cooperación. Explotadores aéreos de conformidad con lo dispuesto en el artículo 71° de la Ley N° 27261 – Ley de Aeronáutica Civil, certificados por la Dirección General de Aeronáutica Civil del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, para operar aeronaves. <p>También se encuentran dentro de la excepción dispuesta en el párrafo anterior la venta en el país o la importación para Comercializadores de combustibles de aviación que cuenten con la constancia de registro vigente emitida por la Dirección General de Hidrocarburos del Ministerio de Energía y Minas.</p>	<p>S/. 1,94 por galón</p> <p>(Monto modificado por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 052-2009-EF, publicado el 4.3.2009, vigente a partir del 5.3.2009).</p>
2710.19.15.10	(Partida excluida del Nuevo Apéndice III por el artículo 2° del Decreto Supremo N° 052-2009-EF, publicado el 4.3.2009, vigente a partir del 5.3.2009).	
2710.19.21.11/ 2710.19.21.90	<p>Gasóils, excepto el Diesel B2 – con un contenido de azufre menor o igual a 50 ppm</p> <p>(Modificación introducida por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 013-2010-EF, publicado el 22.1.2010, vigente a partir del 23.1.2010).</p>	S/. 1,27 por galón
2710.19.21.11/ 2710.19.21.90	<p>Las demás Gasóils, excepto el Diesel B2</p> <p>(Modificación introducida por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 013-2010-EF, publicado el 22.1.2010, vigente a partir del 23.1.2010).</p>	S/. 1,47 por galón
2710.19.21.21	Diesel B2, con un contenido de azufre menor i igual a 50 ppm	S/. 1,24 por galón
2710.19.21.29	<p>(Modificación introducida por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 013-2010-EF, publicado el 22.1.2010, vigente a partir del 23.1.2010).</p> <p>Los demás Diesel B2</p> <p>(Modificación introducida por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 013-2010-EF, publicado el 22.1.2010, vigente a partir del 23.1.2010).</p>	S/. 1,44 por galón
2710.19.22.10	Residual 6, excepto la venta en el país o la importación para Comercializadores de combustibles para embarcaciones que cuenten con	S/. 0,52 por galón

SUBPARTIDAS NACIONALES	PRODUCTOS	MONTOS EN NUEVOS SOLES
	la constancia de registro vigente emitida por la Dirección General de Hidrocarburos del Ministerio de Energía y Minas.	
	(Concepto incorporado por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 126-2008-EF, publicado el 29.10.2008, vigente a partir del 30.10.2008).	
	(Modificado por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 052-2009-EF, publicado el 4.3.2009, vigente a partir del 5.3.2009).	
2710.19.22.90	Los demás fueloils (fuel)	S/. 0,50 por galón
	(Concepto incorporado por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 126-2008-EF, publicado el 29.10.2008, vigente a partir del 30.10.2008).	

(*) Modificación introducida por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 322-2009-EF, publicado el 31.12.2009, vigente a partir del 1.1.2010.

A.- PRODUCTOS SUJETOS AL SISTEMA AL VALOR

PRODUCTOS AFECTOS A LA TASA DEL 0 %

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
8703.10.00.00/ 8703.90.00.90	Solo: un vehículo automóvil usado, importado conforme a lo dispuesto por la Ley N° 28091 y su reglamento. (Modificado mediante artículo 5° del Decreto Supremo N° 010-2006-RE, publicado el 4.4.2006, vigente desde el 5.4.2006)
8702.10.10.00/ 8702.90.99.90 8703.10.00.00/ 8703.90.00.90 8704.21.00.10 8704.31.00.10	Vehículos usados que hayan sido reacondicionados o reparados en los CETICOS.
8702.10.10.00/ 8702.90.99.90	Solo: vehículos automotores nuevos ensamblados para el transporte colectivo de personas, con una capacidad proyectada en fábrica de hasta 24 asientos, incluido el del conductor. (De acuerdo con lo establecido en el artículo 1° del Decreto Supremo N° 075-2000-EF publicado el 22.07.2000 vigente desde 22.07.2000)

PRODUCTOS AFECTOS A LA TASA DEL 17 %

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
2202.90.00.00	Solo: Bebidas rehidratantes o isotónicas, bebidas estimulantes o energizantes y demás bebidas no alcohólicas, gaseadas o no; excepto el suero oral; las preparaciones líquidas que tengan propiedades laxantes o purgantes, diuréticas o carminativas, o nutritivas (leche aromatizadas, néctares de frutas y otros complementos o suplementos alimenticios), siempre que todos los productos exceptuados ofrezcan alivio a dolencias o contribuyen a la salud o bienestar general. <i>(De conformidad con la inclusión dispuesta por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 216-2006-EF, publicado el 29.12.2006 vigente desde el 29.12.2006).</i>
2202.10.00.00	Agua, incluida el agua mineral y la gasificada, azucarada, edulcorada de otro modo o aromatizada.

PRODUCTOS AFECTOS A LA TASA DEL 20 %

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
2207.10.00.00	Alcohol etílico sin desnaturalizar.
2207.20.00.10	Alcohol etílico y aguardiente desnaturalizados de cualquier graduación.
2207.20.00.90	
2208.90.10.00	Alcohol etílico sin desnaturalizar con grado alcohólico volumétrico inferior al 80 % vol.

De acuerdo con la modificación dispuesta por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 092-2013-EF, publicado el 14.5.2013

PRODUCTOS AFECTOS A LA TASA DEL 10 %

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
8703.10.00.00 8703.31.10.00/ 8703.90.00.90	Solo: vehículos automóviles nuevos ensamblados proyectados principalmente para el transporte de personas.

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
8704.21.10.10- 8704.31.10.10	Camionetas pick up nuevas ensambladas de cabina simple o doble.
8704.21.10.90- 8704.21.90.00	Solo: chasis cabinados nuevos de camionetas pick up
8704.31.10.90- 8704.31.90.00	Solo: chasis cabinados nuevos de camionetas pick up

PRODUCTOS AFECTOS A LA TASA DEL 30 %

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
8701.20.00.00	Tractores usados de carretera para semirremolques.
8702.10.10.00/ 8702.90.99.90	Solo: Vehículos automóviles usados ensamblados para el transporte colectivo de personas
8703.10.00.00/ 8703.90.00.90	Solo: vehículos automóviles usados ensamblados proyectados principalmente para el transporte de personas.
8704.21.00.10/ 8704.90.00.00	Vehículos automóviles usados concebidos para transporte de mercancías.
8706.00.10.00/ 8706.00.90.00	Chasis usados de vehículos automóviles, equipados con su motor.
8707.10.00.00/ 8707.90.90.00	Carrocerías usadas de vehículos automóviles, incluidas las cabinas.

PRODUCTOS AFECTOS A LA TASA DEL 50 %

PARTIDAS ARANCELARIAS	PRODUCTOS
2402.10.00.00	Cigarros y cigarrillos que contengan tabaco.
2402.90.00.00	Los demás cigarros, cigarrillos de tabaco o de sucedáneos del tabaco.
2403.10.00.00/ 2403.91.00.00	Los demás tabacos y sucedáneos del tabaco, elaborados; tabaco "homogenizado" o "reconstituido".

JUEGOS DE AZAR Y APUESTAS

a) Loterías, bingos, rifas y sorteos..... 10 %

b) Eventos hípicos..... 2 %

B. PRODUCTOS AFECTOS A LA APLICACIÓN DEL MONTO FIJO

PARTIDA ARANCELARIA	PRODUCTOS	Nuevos Soles
2402.20.10.00/ 2402.20.20.00	Cigarrillos de tabaco negro y Cigarrillos de tabaco rubio	0,007 por cigarrillo (De acuerdo con la inclusión dispuesta por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 004-2010-EF, publicado el 14.1.2010, vigente desde el 15.1.2010).
2208.20.21.00	Pisco	1,50 por litro (De acuerdo con la inclusión dispuesta por el artículo 1° del Decreto Supremo N° 104-2004-EF, publicado el 24.7.2004, vigente desde el 25.7.2004).

C. PRODUCTOS AFECTOS AL SISTEMA DE PRECIOS DE VENTA AL PÚBLICO

D. PRODUCTOS SUJETOS ALTERNATIVAMENTE AL LITERAL A DEL NUEVO APÉNDICE IV DEL SISTEMA AL VALOR, AL LITERAL B DEL NUEVO APÉNDICE IV DEL SISTEMA ESPECÍFICO (MONTO FIJO), O AL LITERAL C DEL NUEVO APÉNDICE IV DEL SISTEMA AL VALOR SEGÚN PRECIO DE VENTA AL PÚBLICO:

El Impuesto a pagar será el mayor valor que resulte de comparar el resultado obtenido de aplicar la tasa o monto fijo, según corresponda, de acuerdo a la siguiente tabla:

BIENES			SISTEMAS		
Partidas Arancelarias	Productos	Grado Alcohólico	Literal B del Nuevo Apéndice IV Especifico (Monto Fijo)	Literal A del Nuevo Apéndice IV - Al Valor (Tasa)	Literal C del Nuevo Apéndice IV - Al Valor según Precio de Venta al Público (Tasa)
2203.00.00.00					
2204.10.00.00/ 2204.29.90.00		0° hasta 6°	S/. 1,25 por litro	--	30 %
2205.10.00.00/ 2205.90.00.00	Líquidos alcohólicos	Más de 6° hasta 20°	S/. 2,50 por litro	25 %	--
2206.00.00.00					
2208.20.22.00/ 2208.70.90.00		Más de 20°	S/. 3,40 por litro	25 %	--
2208.90.20.00/ 2208.90.90.00					

ANEXO N° 4

EJEMPLO DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO

EJEMPLO N° 1											
(1) Antecedentes											
<p>(a) Sueldos percibidos como trabajador dependiente, según certificado emitido por el respectivo empleador:</p> <table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 60%;">> Empleador.....</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">Rut : 00.000.000-0</td> </tr> <tr> <td>> N° Certificado</td> <td style="text-align: right;">: 69</td> </tr> <tr> <td>> Sueldos anuales actual.....</td> <td style="text-align: right;">: \$ 26.580.780</td> </tr> <tr> <td>> Impto. Único de 2ª Categoría</td> <td></td> </tr> <tr> <td>> Anual retenido actualizado.....</td> <td style="text-align: right;">: \$ 1.820.470</td> </tr> </table>		> Empleador.....	Rut : 00.000.000-0	> N° Certificado	: 69	> Sueldos anuales actual.....	: \$ 26.580.780	> Impto. Único de 2ª Categoría		> Anual retenido actualizado.....	: \$ 1.820.470
> Empleador.....	Rut : 00.000.000-0										
> N° Certificado	: 69										
> Sueldos anuales actual.....	: \$ 26.580.780										
> Impto. Único de 2ª Categoría											
> Anual retenido actualizado.....	: \$ 1.820.470										
<p>(b) Dividendos percibidos de S.A abierta, según certificado emitido por la respectiva empresa.</p> <table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 60%;">> Monto Neto dividendos actualizados</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">: \$ 420.000</td> </tr> <tr> <td>> Crédito por impuesto de 1ª. Categoría e incremento por concepto de dicho tributo, con tasa de 20% (Factor 0.25000).....</td> <td style="text-align: right;">: \$ 105.000</td> </tr> <tr> <td>> Crédito por impto. Tasa Adic. Ex Art. 21.</td> <td style="text-align: right;">: \$ 22.000</td> </tr> </table>		> Monto Neto dividendos actualizados	: \$ 420.000	> Crédito por impuesto de 1ª. Categoría e incremento por concepto de dicho tributo, con tasa de 20% (Factor 0.25000).....	: \$ 105.000	> Crédito por impto. Tasa Adic. Ex Art. 21.	: \$ 22.000				
> Monto Neto dividendos actualizados	: \$ 420.000										
> Crédito por impuesto de 1ª. Categoría e incremento por concepto de dicho tributo, con tasa de 20% (Factor 0.25000).....	: \$ 105.000										
> Crédito por impto. Tasa Adic. Ex Art. 21.	: \$ 22.000										
<p>(c) Intereses por depósitos de cualquier naturaleza informados por institución bancaria nacional, según certificado.</p> <table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 60%;">> Interés real positivo actualizado.....</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">: \$ 530.000</td> </tr> <tr> <td>> Interés negativo actualizado.....</td> <td style="text-align: right;">: \$ (42.000)</td> </tr> </table>		> Interés real positivo actualizado.....	: \$ 530.000	> Interés negativo actualizado.....	: \$ (42.000)						
> Interés real positivo actualizado.....	: \$ 530.000										
> Interés negativo actualizado.....	: \$ (42.000)										
<p>(d) Renta determinada sobre retiros efectuados de la Cuenta de Ahorro Voluntario, según certificado emitido por la respectiva A.F.P., acogida a las normas generales de la Ley de la Renta.</p> <table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 60%;">> actualizada.....</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">Monto renta actual : \$ 1.250.000</td> </tr> </table>		> actualizada.....	Monto renta actual : \$ 1.250.000								
> actualizada.....	Monto renta actual : \$ 1.250.000										
(2) Desarrollo											
<p>> En la Sección Identificación del contribuyente tanto en el anverso como en el reverso del Formulario N°22 se deben anotar los datos que se requiere en dicha Sección. Los cuales son los obligatorios.</p> <p>> Los sueldos se declaran en la línea 9 y el impuesto único de Segunda Categoría retenido en la línea 30.</p> <p>> Los dividendos se declaran en la Línea 2 (código 105) y el crédito por impto. de 1° Categoría en las Líneas 2(código 601), 10 (Código 159) y 32 y el crédito por impto. Tasa Adicional del ex-Art. 21. En la Línea 23.</p> <p>> Los intereses reales positivos se declaran en la Línea 7 (Código 155) y los negativos en la Línea 12.</p> <p>> La renta por la Cuenta de Ahorro Voluntario de la AFP, se declara en la línea 7 (Código 155).</p>											
<p>NOTA: El contribuyente por las rentas de capitales mobiliarios (dividendos, más el incremento por impuesto de 1° Categoría e intereses) y por las provenientes de la Cuenta de Ahorro Voluntario de la AFP. No goza de la extensión de impuesto Global Complementario. Debido a que dichas rentas exceden los límites máximos establecidos para cada una de ellas, equivalentes a \$ 804.120 y \$ 1.206.180 respectivamente.</p>											

(3) Confección Formulario N° 22			
<u>Línea 2</u> <u>(Código 105)</u>	Dividendos de S.A. abiertas Crédito 1era. Categ. Código 601	\$ 105.000	\$ 420.000 (+)
<u>Línea 7</u> <u>(Código 155)</u>	Intereses reales positivos y renta determinada sobre retiros Cuenta de Ahorro Voluntario AFP		\$ 1.780.000 (+)
<u>Línea 9</u>	Sueldos		\$ 26.580.780 (+)
<u>Línea 10</u> <u>(Código 159)</u>	Incremento por impuesto a la 1era. Categoría por los dividendos percibidos		\$ 105.000 (+)
<u>Línea 12</u>	Intereses reales Negativos		\$ 42.000 (+)
<u>Línea 13</u>	SUBTOTAL		<u>\$ 28.843.780 (=)</u>
<u>Línea 17</u>	Base Imponible de Global Complementario		<u>\$ 28.843.780 (=)</u>
<u>Línea 18</u>	Impuesto Global Complementario según tabla		\$ 2.071.000 (+)
<u>Línea 23</u>	Crédito por Impto. de 1era.Categoría.Adic. ex.-Art. 21		\$ 22.000 (-)
<u>Línea 30</u>	Crédito por Impto. Único de 2da. Categ.		\$ 1.820.470 (-)
<u>Línea 32</u>	Crédito por Impto. De 1era. Categoría		\$ 105.000 (-)
<u>Línea 34</u> <u>(Código 304)</u> <u>y 36 Código</u> <u>31)</u>	Impuesto Global Complementario determinado		<u>\$ 123.540 (+)</u>
<u>Línea 60</u>	Resultado Liquidación Anual Impuesto a la Renta		<u>\$ 123.540 (=)</u>
<u>Línea 64</u>	Impuesto a pagar, más reajuste Art. 72 Ley de la Renta, según Línea 65		<u>\$ 123.540 (=)</u>